

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**



**"PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS CON
BASE A NIA 300, A FECHA PRELIMINAR AL CIERRE DEL PERÍODO
CONTABLE EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL DE JUGOS Y ALIMENTOS "**

JOSÉ DE JESÚS MANCILLA MARROQUÍN

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

GUATEMALA, ABRIL DE 2012

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**"PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS CON
BASE A NIA 300, A FECHA PRELIMINAR AL CIERRE DEL PERÍODO
CONTABLE EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL DE JUGOS Y ALIMENTOS "**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

JOSÉ DE JESÚS MANCILLA MARROQUÍN

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

Guatemala, abril de 2012

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

DECANO	Lic. José Rolando Secaida Morales
SECRETARIO	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
VOCAL 1º.	Lic. M.Sc. Albaro Joel Girón Barahona
VOCAL 2º.	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
VOCAL 3º.	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
VOCAL 4º.	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
VOCAL 5º.	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

AREA MATEMÁTICA-ESTADÍSTICA	Lic. Juan Alberto Vallejo
ÁREA CONTABILIDAD	Lic. José Adán de León
ÁREA AUDITORÍA	Lic. Sergio Arturo Sosa Rivas

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE:	Lic. Mario Danilo Espinoza Aquino
SECRETARIO:	Lic. M.Sc. José Abraham González Lemus
EXAMINADOR:	Lic. Mynor René Suruy Contreras

Guatemala, 15 de julio de 2011

Licenciado:

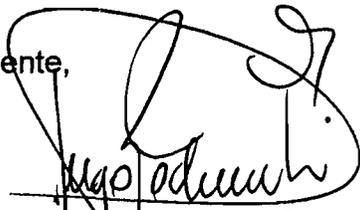
José Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de
Ciencias Económicas de la
Universidad de San Carlos de Guatemala
Presente.

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la providencia DIC.AUD.150-2009 emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis del alumno José de Jesús Mancilla Marroquín, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado **“PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS CON BASE A NIA 300, A FECHA PRELIMINAR AL CIERRE DEL PERÍODO CONTABLE EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL DE JUGOS Y ALIMENTOS”**, el cual deberá presentar para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

El trabajo presentado por el alumno José de Jesús Mancilla Marroquín reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala y estimo que es buen aporte tanto para los estudiantes como para catedráticos interesados en conocer el tema en mención.

Atentamente,



Licenciado Hugo Oswaldo Rodríguez Andrade
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 637
Asesor



FACULTAD DE CIENCIAS
ECONOMICAS

Edificio "S-8"

Ciudad Universitaria, Zona 12
GUATEMALA, CENTROAMERICA

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
VEINTE DE FEBRERO DE DOS MIL DOCE.

Con base en el Punto SEXTO, inciso 6.1, subinciso 6.1.1 del Acta 2-2012 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 27 de enero de 2012, se conoció el Acta AUDITORIA 245-2011 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 5 de octubre de 2011 y el trabajo de Tesis denominado: "PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS CON BASE A NIA 300, A FECHA PRELIMINAR AL CIERRE DEL PERÍODO CONTABLE EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL DE JUGOS Y ALIMENTOS", que para su graduación profesional presentó el estudiante JOSÉ DE JESÚS MANCILLA MARROQUÍN, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SEVAIDA MORALES
DECANO



Smp.

Ingrid
REVISA.

DEDICATORIA

- A DIOS: Por ser el centro de mi vida, por su amor, cuidados, fortaleza y por permitirme alcanzar este triunfo.
- A MI ESPOSA Karina Carrillo, por su amor y apoyo incondicional y ser parte importante en ésta etapa de mi vida.
- A MIS PADRES: Heliodora Marroquin Lemus (+) y Crisanto Mancilla Muralles, por su esfuerzo, amor, dedicación y consejos.
- A MIS HERMANOS: Por su apoyo incondicional y por compartir conmigo este triunfo.
- A MIS AMIGOS Y AMIGAS: Por brindarme su amistad, comprensión y gratos momentos compartidos.
- A MI ASESOR: Lic. Hugo Oswaldo Rodríguez Andrade, por su apoyo y dirección, en la elaboración del presente trabajo.
- AGRADECIMIENTO A: La Universidad de San Carlos de Guatemala, magno templo del saber.

ÍNDICE

Página

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO I INDUSTRIA DE JUGOS Y ALIMENTOS

1.1	Generalidades de la industria	1
1.2	Diferencia entre industria y empresa	3
1.3	Tipos de industrias en Guatemala	4
1.4	Importancia de la industria en Guatemala	8
1.5	Entorno general de la entidad	8
1.5.1	Marco regulatorio	9

CAPÍTULO II AUDITORÍA EXTERNA A LOS ESTADOS FINANCIEROS

2.1	Definición	13
2.2	Antecedentes de la auditoría	13
2.3	Principios generales de una auditoría	15
2.4	Objetivos de la auditoría de estados financieros	16
2.5	Proceso de la auditoría	16
	Planificación del trabajo de campo	16
	Realización del trabajo	17
	Entrega del informe de auditoría	17
2.6	Entidades y normas regulatorias	18
2.7	Definición de estados financieros	19
2.8	Objetivo de los estados financieros	19
2.9	Responsabilidad de la emisión de los estados financieros	20
2.10	Estructura de los estados financieros	21

CAPÍTULO III PLANEACIÓN DE AUDITORÍA EXTERNA A LOS ESTADOS FINANCIEROS

3.1	Definición	22
3.1.1	Planeación de procedimientos de auditoría para revisiones preliminares	24
3.2	Objetivos de la planeación	25
3.3	Importancia de la planeación	25
3.4	Oportunidad de los procedimientos de auditoría	26
	Procedimientos a considerar en la estrategia general de auditoría según	
3.5	NIA 300	28
3.5.1	Estrategia general	28
3.5.2	Plan de auditoría	29

Página

3.5.2.1	Procedimientos de evaluación de riesgos	31
	Investigaciones con la administración	31
	Procedimientos analíticos	32
	Observación e inspección como técnicas de auditoría	33
	Discusión con el equipo de trabajo	34
3.5.2.2	Evaluación de riesgos	34
	Factores de la industria	35
	Naturaleza de la entidad	36
	Objetivos y estrategias	37
	Medición y revisión del desempeño financiero	38
	Control interno	39
3.5.2.3	Evaluación de riesgos identificados - Impacto	43
3.5.2.4	Procedimientos en respuesta a riesgos identificados	48
3.5.2.4.1	Tipos de procedimientos en respuesta a riesgos identificados	53
	Procedimientos de control	53
	Procedimientos con enfoque de control a realizar en una revisión preliminar de estados financieros.	58
	Procedimientos sustantivos	59
	Procedimientos sustantivos de detalle	62
	Procedimientos analíticos sustantivos	63
	Tipos de procedimientos a realizar en una visita preliminar	64
	Evaluación de la documentación	65
3.5.2.5	Materialidad para planeación y desarrollar procedimientos de auditoría	66

CAPÍTULO IV CASO PRÁCTICO

Planeación de una auditoría de estados financieros con base a NIA 300, a fecha preliminar al cierre del período contable en una empresa industrial de jugos y alimentos.

Contenido del caso práctico	70
CONCLUSIONES	173
RECOMENDACIONES	175
BIBLIOGRAFÍA	176
WEBGRAFÍA	177

ÍNDICE DE CUADROS Y GRÁFICAS

Página

CUADROS

Cuadro 1	PIB por el origen de la producción	5
Cuadro 2	Flujo de planeación de auditoría de estados financieros	24
Cuadro 3	Evaluación del riesgo de auditoría	47
Cuadro 4	Decisiones del alcance de procedimientos de auditoría según la evaluación del control interno de la entidad	49
Cuadro 5	Procedimientos para determinar el enfoque de auditoría, según la evaluación del control interno	59
Cuadro 6	Determinación del nivel de materialidad con base al riesgo de auditoría	66

GRÁFICA

Gráfica 1	PIB por el origen de la producción	7
-----------	------------------------------------	---

INTRODUCCIÓN

La industria en Guatemala tiene una participación importante en el desarrollo económico del país; y con ella surge la necesidad de generar información financiera para informar sobre la situación financiera y el resultado de las operaciones; para lo cual se apoyan en un profesional independiente de contaduría pública y auditoría para que exprese una opinión sobre la razonabilidad de esa información financiera.

Para el desarrollo de una auditoría de estados financieros se requiere que el Contador Público y Auditor observe los lineamientos de las Normas Internacionales de Auditoría -NIAs, las cuales fueron diseñadas para que la ejecución del trabajo de auditoría cumpla con estándares de calidad.

El objetivo del presente trabajo de investigación es proveer al profesional y al estudiante de contaduría pública y auditoría, una guía de los aspectos relevantes a considerar al momento de realizar la planeación de una auditoría de estados financieros con base a la NIA 300, e identificar los procedimientos que debe realizar a una fecha preliminar al cierre del período contable.

En el Capítulo I, se expone la importancia de la industria en Guatemala, los antecedentes y su entorno general así como las leyes y regulaciones que ésta debe observar.

En el Capítulo II, se describen los aspectos de la auditoría externa de estados financieros, los objetivos que persigue y el proceso de la misma, así como los objetivos y estructura de la emisión de información financiera.

En el Capítulo III, se describe el objetivo y los procedimientos para realizar la planeación de auditoría externa de estados financieros con base a la NIA 300, se explican cuales son las técnicas que el Contador Público y Auditor puede realizar, la evaluación general de riesgos que le permita identificar los riesgos de la entidad y realizar un adecuado programa de auditoría que le permita reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

En el Capítulo IV, se expone un caso práctico sobre la aplicación de la NIA 300, el cual inicia con la determinación de la estrategia general de auditoría, y seguido por el proceso de evaluación general de riesgos, indicado en la NIA 315; determinación de la importancia relativa según NIA 320, y la determinación de procedimientos en respuesta a los riesgos evaluados, según NIA 330; lo cual constituye los procedimientos que son básicos para realizar una planeación de auditoría eficiente.

CAPÍTULO I

INDUSTRIA DE JUGOS Y ALIMENTOS

1.1 Generalidades de la industria

Por décadas la agricultura fue la principal fuente económica del país, en la actualidad disminuyó su participación y la industria manufacturera tomó su lugar; lugar que desde hace más de 150 años ha adquirido para que la economía de Guatemala pueda sobresalir y competir con mercados extranjeros.

Como se podrá observar en las siguientes secciones, con base en datos del Banco de Guatemala, al estudiar el origen del producto interno bruto - PIB, se revela que la rama económica de la agricultura ocupa la cuarta posición de once categorías, la primera posición la ocupa la industria manufacturera, esto debido al fuerte trabajo realizado a mediados del siglo XIX por personas visionarias, que al ver que la agricultura no producía los resultados necesarios de sostenimiento del país, iniciaron nuevas formas de producción. Las industrias que iniciaron esta labor fueron: la Fábrica de Hilados y Tejidos Cantel alrededor de 1870 y la Cervecería Centroamericana en 1882.

Para que Guatemala adoptara esta nueva forma de producción acontecieron eventos como: la revolución industrial en Guatemala 1871-1900, reforma agraria en 1952, la participación activa de los gobiernos (algunas veces a favor y otras perjudiciales), involucramiento de empresarios en comités industriales, entre otros.

A nivel mundial la revolución industrial se dio aproximadamente en Inglaterra en 1750, ésta señaló el camino en la producción de textiles, la metalurgia basada en el hierro y el desarrollo de la máquina de vapor. A fines del siglo XVIII, la producción mecanizada permitió a los empresarios elaborar textiles de algodón de alta calidad, y de bajo precio que el mundo demandaba.

En Guatemala la industria de alimentos, que es la unidad de análisis del presente documento, fue observada a finales del siglo XIX; estaba constituida por pequeñas panaderías manejadas a niveles familiares; utilizaban molinos de harina mecanizados y

abastecían a las panaderías con harina de grano importado, no eran de mucho consumo local debido a que los agricultores guatemaltecos producían sus propios alimentos y no adquirían productos alimenticios elaborados. Habían pocas plantas procesadoras de carne y lácteos que producían artículos de baja calidad que apenas eran aptos para el consumo humano. En 1944, el presidente Jorge Ubico tomó algunas medidas provisionales para mejorar las condiciones y la calidad en la elaboración de la carne, el sector estaba integrado por unos pocos mataderos y constituían la base de esta industria; al igual la industria lechera que en esa misma época estaba constituida por únicamente tres empresas.

En lo relativo al desarrollo de otras industrias, a través de la historia, los presidentes promovieron la industrialización mediante el otorgamiento de beneficios fiscales como: pago de impuestos, exoneraciones de pago de impuestos por períodos de diez años y exenciones a la importación de maquinaria; no obstante fue difícil competir con la calidad, el precio y la tecnología de los productos extranjeros, por lo que muchas empresas artesanales locales desaparecieron y resurgieron las que tenían inversión de capital importante y tenían el apoyo técnico de alemanes e ingleses.

Dentro de las limitantes que Guatemala tiene para desarrollarse industrialmente de manera fuerte e independiente y ser competitivos con otros países, se pueden mencionar los siguientes aspectos:

- a) No contar con mano de obra calificada, que desde el inicio tuvo complicaciones para competir con la producción de los ingleses y norteamericanos,
- b) No producir bienes de capital, lo cual está influenciado básicamente por dos factores,
 - No tener recursos naturales minerales de tipo metálicos para su explotación, y
 - No tener estudios de ciencias para crear tecnología industrial;
- c) Participación de los gobiernos en la imposición de tarifas elevadas para desalentar a los pequeños y medianos artesanos,
- d) Limitada infraestructura como: medios de transporte, de energía, comunicación, y servicios básicos, entre otros; y
- e) Altos costos de producción.

En el documento del Desarrollo Industrial de Guatemala, señala Paul J. Dosal: “En una economía industrial, uno de los sectores más importantes es la producción de maquinaria, herramientas, equipo y otros artículos que no sólo son durables sino que pueden aplicarse a otras empresas productivas. La producción de estos artículos básicos inyecta un elemento dinámico en la economía local, porque ellos tienen un efecto multiplicador que sobrepasa la producción del propio artículo; en efecto, cuando se usa con otros propósitos productivos, el valor de ese artículo aumenta muchas veces. La principal limitación en este sector es la falta de algunas materias primas básicas, como el mineral de hierro y el carbón”. (7:24, Sec.III)

En síntesis de lo que indica Paul J. Dosal, la economía de Guatemala no puede ser industrial debido a que carece de producción de bienes de capital, por lo tanto es una economía de consumo, y para desarrollar bienes de capital debe de importar las materias primas.

1.2 Diferencia entre industria y empresa

A continuación se definen cada uno:

Empresa: Es la unidad económico-social con fines de lucro, en la que el capital, el trabajo y la dirección se coordinan para producir bienes y servicios a la sociedad.

La empresa mercantil es: “El conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios”. (3:172)

Las empresas pueden clasificarse de acuerdo con la actividad que desarrollen, en: Industriales, comerciales y de servicios.

Industria: La actividad primordial de este tipo de empresas es la producción de bienes mediante la transformación de materias o extracción de materias primas.

Las industrias se clasifican en:

- **Extractivas:** Cuando se dedican a la explotación de recursos naturales, ya sea renovable o no renovable. Ejemplos de este tipo de empresas son las pesqueras, madereras, mineras, petroleras, entre otras.
- **Manufactureras:** Son empresas que transforman la materia prima en productos terminados.

La producción de manufactura es todo tipo de producción que se hace a través del empleo de maquinaria o bien por medio artesanal. Los productos de manufactura se dividen en dos partes, productos terminados listos para el consumo y productos procesados que sirven de materia prima para otros procesos productivos.

Como se indicó, el término empresa incluye toda la gama de sociedades de personas con ánimo de lucro, instituidas para alcanzar un fin, por lo que la industria está incluida en ella.

1.3 Tipos de industrias en Guatemala

En estudios realizados por el Banco de Guatemala, se observa el fuerte crecimiento de diversos sectores económicos, que han incrementado el producto interno bruto del país – PIB; uno de los sectores que evidencia más crecimiento es el sector manufacturero, que está integrado por todo tipo de industrias que se dedican a la transformación de materias primas, seguido por el sector productivo agrícola y por el sector comercial, como se muestra a continuación:

Cuadro No. 1
 PRODUCTO INTERNO BRUTO MEDIDO POR EL ORIGEN DE LA PRODUCCIÓN
 AÑOS 2001 - 2008
 (Millones de quetzales de cada año)

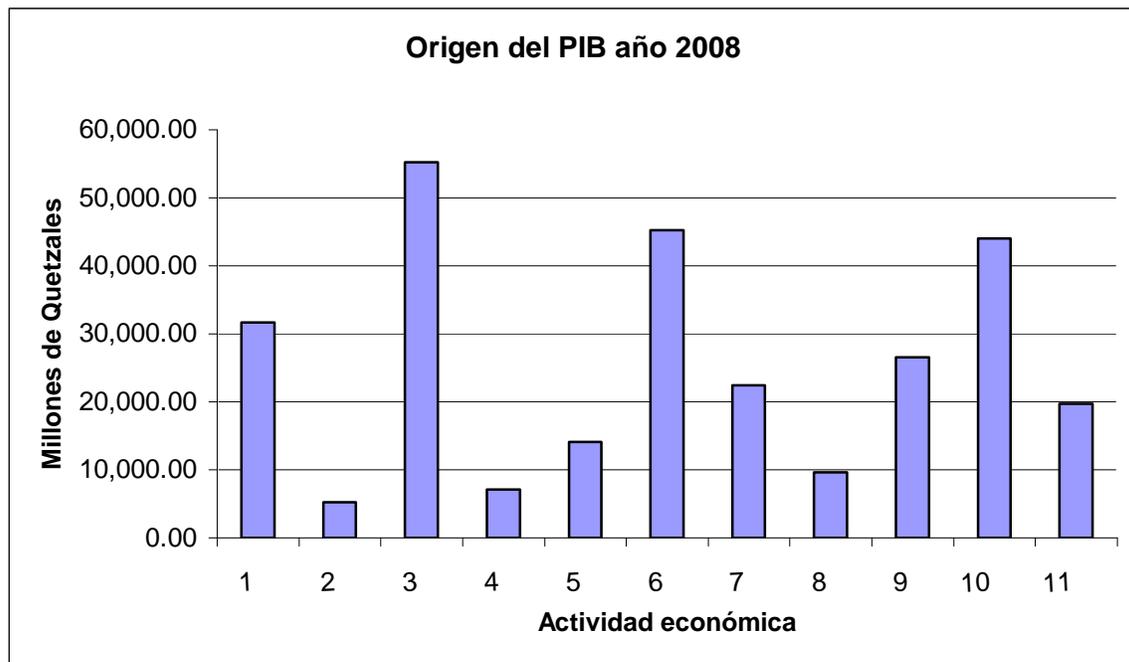
ACTIVIDADES ECONÓMICAS	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
1. Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	20,498.50	22,659.50	23,077.40	24,494.20	25,741.80	25,890.30	29,365.20	31,695.00
2. Explotación de minas y canteras	1,042.10	1,491.70	1,831.40	1,942.60	2,397.30	3,269.10	4,121.00	5,198.10
3. Industrias manufactureras	28,913.10	30,075.60	32,146.70	35,960.70	38,851.30	43,044.30	47,972.40	55,270.20
4. Suministro de electricidad y captación de agua	3,794.60	4,230.70	4,601.50	5,390.40	5,462.80	5,800.50	6,391.60	7,123.40
5. Construcción	5,797.60	7,669.40	8,439.10	8,947.70	9,681.70	11,812.20	13,433.20	14,113.40
6. Comercio al por mayor y al por menor	18,936.70	20,568.90	22,466.60	25,303.60	30,786.00	33,877.30	39,883.80	45,268.90
7. Transporte, almacenamiento y comunicaciones	7,827.10	8,273.80	9,098.90	10,874.40	12,586.90	15,179.70	18,270.10	22,457.40
8. Intermediación financiera, seguros y actividades auxiliares	3,781.90	4,261.10	4,479.60	5,055.20	5,594.90	6,506.40	7,883.40	9,642.30
9. Alquiler de vivienda	15,044.90	16,357.10	17,620.80	19,042.70	20,513.70	22,286.00	24,174.50	26,583.00
10. Servicios privados	22,801.80	25,613.90	27,712.30	29,768.20	31,842.20	35,670.80	39,556.00	43,984.80
11. Administración pública y defensa	10,861.50	11,819.70	12,590.90	12,938.80	13,669.90	14,754.40	16,970.80	19,754.00
(Continúa en página siguiente)								

PRODUCTO INTERNO BRUTO MEDIDO POR EL ORIGEN DE LA PRODUCCIÓN
AÑOS 2001 - 2008
(Millones de quetzales de cada año)

ACTIVIDADES ECONÓMICAS	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
(viene de página anterior)								
(-) Servicios de Intermediación Financiera Medidos Indirectamente -SIFMI-	-3,429.60	-3,699.40	-3,737.50	-4,337.10	-4,789.30	-5,618.70	-7,030.10	-8,860.10
(+) Impuestos netos de subvenciones a los productos	11,107.60	13,184.70	13,716.40	15,058.80	15,389.50	17,363.70	20,137.40	22,433.10
PRODUCTO INTERNO BRUTO	146,977.80	162,506.80	174,044.1	190,440.00	207,728.90	229,836.10	261,129.40	294,663.50

Fuente: Banco de Guatemala – 2010 (14:1)

Gráfica No.1



Fuente de gráfica: Elaboración propia con base a información del Banco de Guatemala, indicada en cuadro No. 1

Como se observa en la grafica, en el 2008 la industria manufacturera ocupaba el primer lugar en el índice del PIB, seguido por las actividades de comercio al por mayor y menor y quedando la agricultura en el tercer lugar siendo estos tres los sectores más importantes que contribuyen al desarrollo económico del país. (El Banco de Guatemala utiliza el índice del Producto Interno Bruto – PIB, para evaluar el crecimiento económico del país).

Según datos del Banco de Guatemala, hay variedad de industrias de manufactura, y dentro de ellas se indican las cinco más representativas de acuerdo a su producción anual:

1. Industrias manufactureras de productos alimenticios, excepto las de bebidas;
2. Industrias de bebidas;
3. Industria del tabaco;
4. Fabricación de textiles;
5. Fabricación de calzado, prendas de vestir y otros artículos confeccionados con productos textiles.

1.4 Importancia de la industria en Guatemala

La importancia de las industrias de manufactura radica en dos puntos importantes, primero por crear bienes de consumo o intermedios en masa, para abastecer la demanda de los mercados nacionales y extranjeros, y el segundo por absorber cantidades importantes de mano de obra, aportando de esa forma el desarrollo económico al país.

El crecimiento industrial en Guatemala es medido por medio de la producción reportada al Banco de Guatemala y las estadísticas levantadas por el Ministerio de Economía, el Instituto Nacional de Estadística – INE, y por las estadísticas de exportación que prepara la Gremial de Exportadores – AGEXPORT.

Según datos de Agexport, las exportaciones del sector de Alimentos y Bebidas del año 2001 al año 2005, acumularon un 15% de crecimiento, siendo este sector aproximadamente el 30% del total de agremiados de la comisión de manufacturas. Los productores locales, para ser competitivos en los mercados externos cuentan con certificaciones de calidad, como lo son: ISO 9000, medidas de control y prevención como los sistemas BPM's y HACCP.

“El sector manufacturero está integrado por 18 distintos subsectores, entre los cuales destacan por sus volúmenes de exportación los productos químicos, materiales de construcción, plásticos, cosméticos, alimentos y bebidas. Integrando la AGEXPORT hay aproximadamente 250 empresas exportadoras, tanto grandes, medianas y pequeñas, de capital extranjero y de capital guatemalteco, contando muchas de ellas con tecnología de avanzada, que les ayuda a ser altamente competitivas en los mercados internacionales”. (13:1)

1.5 Entorno general de la entidad

En la Norma Internacional de Auditoría - NIA 300 se indica, que el proceso de conocimiento del negocio comprende identificar factores económicos generales, y condiciones de la industria que afectan al negocio de la entidad; identificar características importantes de la

entidad, su desempeño y requerimientos para informar incluyendo cambios desde la fecha de la anterior auditoría (si hubiere), y el nivel general de competencia de la administración.

Según el anterior concepto, el entorno de la industria en Guatemala incluye la observación de las condiciones económicas, políticas y regulaciones del país para emprender y desarrollar un negocio, analizar las industrias que actualmente se desarrollan para poder competir y obtener un desempeño financiero favorable.

1.5.1 Marco regulatorio

El marco regulatorio que debe observar una entidad para operar en la República de Guatemala se fundamenta en el Código de Comercio, Decreto Número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, ya que en este se estipulan los lineamientos que deben observarse al momento de la constitución de una sociedad en sus distintas formas mercantiles. De conformidad con el artículo 368 del Código de Comercio indicado, los comerciantes deben llevar sus registros contables basándose en principios de contabilidad generalmente aceptados.

La siguiente es una clasificación de regulaciones:

- Legales (leyes civiles y penales);
- Comerciales;
- Laborales;
- Tributarias; y
- Contables.

De forma general las leyes tributarias y las regulaciones comerciales en la República de Guatemala que afectan a las empresas, dependiendo de la naturaleza de sus actividades económicas, son las siguientes:

- Código Tributario. Decreto No. 6-91 y sus reformas;
- Código de Comercio de Guatemala. Decreto No. 2-70 y sus reformas;
- Código de Trabajo. Decreto No. 14-41 y sus reformas;

- Ley del Impuesto Sobre la Renta. Decreto No. 26-92 y sus reformas;
- Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto No. 27-92 y sus reformas;
- Ley del Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas, Bebidas Isotónicas o Deportivas, Jugos y Néctares, Yogures, Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas y Agua Natural Envasada. Decreto No. 09-2002;
- Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos. Decreto No. 737-92 y sus reformas;
- Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles. Decreto N0. 15-98;
- Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduanero. Decreto No. 106-96;
- Ley Monetaria. Decreto No. 203 y sus modificaciones;
- Ley Contra el Lavado de Dinero u Otros Activos. Decreto No. 67-201.

- **Regulaciones Contables**

La Fundación de Normas Internacionales de Información Financiera – IASCF (por sus siglas en ingles), a través del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad – IASB (por sus siglas en inglés), es el organismo independiente sin fines de lucro con domicilio en Londres, Reino Unido; que desarrolla y aprueba Normas Internacionales de Información Financiera – NIIFs.

Las NIIFs emitidas por el IASB fueron puestas en vigencia en la República de Guatemala a través de resoluciones del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala – CCPAG, e inicialmente por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores – IGCPA.

Inicialmente en la República de Guatemala fueron utilizados los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados – PCGA, que fueron emitidos por la comisión de principios de contabilidad y normas de auditoría del IGCPA, creado por el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y administradores de Empresas, conocido como Colegio de Ciencias Económicas – CC.EE.

Como se indicó anteriormente los comerciantes están obligados a llevar contabilidad usando Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala - PCGA. Para responder a este requerimiento el IGCPA, por medio de resoluciones de Junta Directiva publicadas en el Diario de Centro América el 4 de junio de 2001 y 16 de julio de 2002, resuelve que se adopten las Normas Internacionales de Contabilidad - NIC, emitidas por el Comité Internacional de Normas de Contabilidad – IASC (por sus siglas en inglés), como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala - PCGA, y por medio de resolución publicada el 18 de diciembre de 2007 se adoptaron las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIFs, emitidas por el Consejo Internacional de Normas de Contabilidad –IASB (por sus siglas en inglés), como PCGA, expresión que comprende las Normas Internacionales de Contabilidad – NIC, y las interpretaciones.

Con resolución de la Junta Directiva del CCPAG, publicada el 07 de julio de 2010 en el Diario de Centro América, se resuelve adoptar como parte de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala – PCGA, a que se refiere el Código de Comercio Decreto No. 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, las Norma Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades - NIIF Para las PYMES, emitidas en julio de 2009 por el IASB.

El objetivo principal de las NIIF, según se indica en el Marco Conceptual es: “El objetivo de esta norma es establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general con el fin de asegurar la comparabilidad de los mismos, tanto con respecto a los estados publicados por la misma empresa en periodos anteriores, como con respecto a los de otras empresas diferentes. Para alcanzar dicho objetivo, la norma establece, en primer lugar, consideraciones generales para la presentación de los estados financieros y, a continuación, ofrece guías para determinar su estructura, a la vez que fija los requisitos mínimos sobre el contenido de los estados a publicar por las empresas. Tanto el reconocimiento como la medición y presentación de las transacciones y sucesos particulares, se abordan en otras normas internacionales de contabilidad”. (2:1)

Las NIIFs completas fueron emitidas principalmente para las entidades que cotizan en bolsas de valores, así como para grupos de entidades que necesitan consolidar, por lo cual las NIIF para PYMES se emitieron para las entidades con menores transacciones y son menos complejas.

En el contexto de las NIIF para las PYMES se indican los siguientes criterios a considerar al momento de decidir el marco contable a adoptar.

“Las pequeñas y medianas entidades son entidades que:

- No tienen obligación pública de rendir cuentas, y
- Publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia”. (6:15)

Sin afectar las anteriores bases contables, en la República de Guatemala se utiliza como base contable la Ley del Impuesto Sobre la Renta – ISR, reconocida como marco contable estatutario, la cual difiere de las NIIFs.

CAPÍTULO II

AUDITORÍA EXTERNA A LOS ESTADOS FINANCIEROS

2.1 Definición

Auditoría externa a los estados financieros o auditoría de estados financieros, es el examen de las operaciones contables de una entidad, realizado por un profesional independiente de auditoría, para opinar sobre la razonabilidad de las transacciones y su correspondencia con un marco contable de referencia.

El proceso de auditoría también se realiza desde el enfoque de auditoría interna y ésta se define de la siguiente manera:

El Instituto de Auditores Internos define auditoría interna como: “Una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno”. (12:5)

Como se indicó en los párrafos anteriores el profesional de auditoría externa por tener carácter independiente de la administración, puede realizar el examen de los estados financieros para opinar sobre la razonabilidad de los mismos, contrario a la auditoría interna que se involucra en el desarrollo de la organización.

2.2 Antecedentes de la auditoría

“La palabra auditor, viene del latín “auditorius”, y de ésta “audire” que significa “el que oye” o tiene “la virtud de oír”, lo cual era adecuado en una época en que los documentos contables del gobierno eran aprobados solo después de una lectura pública de los informes en voz alta”. (8:22)

“El título de auditor apareció por primera vez en Inglaterra, en el siglo XIII; a través de la revolución industrial ocurrida en la segunda mitad del siglo XVIII, se creó la necesidad de adoptar las técnicas contables para reflejar la creciente mecanización de los procesos, las operaciones típicas de las fábricas y la producción masiva de bienes y servicios”. (8:22)

“A mediados del siglo XIX, con la aparición de las corporaciones industriales, propiedad de accionistas anónimos y gestiones por profesionales, los empresarios recurrieron cada vez más a auditores para protegerse del riesgo de errores involuntarios, lo mismo que de fraudes cometidos por los ejecutivos y los empleados”. (8:22)

“En la primera mitad del siglo XX, el trabajo de auditoría empezó a tener otra orientación, porque en lugar de describir fraudes se centró en determinar si los estados financieros ofrecían un panorama completo y objetivo de la posición financiera, los resultados operativos y los cambios de la situación financiera”. (8:22)

Según el escritor Ariel Batres, los estudios de economía en Guatemala devienen desde el año 1812 cuando se impartía un curso de Economía Política, por Jose Cecilio del Valle. “En 1814, la Universidad de San Carlos de Guatemala- USAC, por concurso de oposición nombraron a Francisco de Paula García Peláez para el curso de Economía Civil y en 1823 éste divulga su ensayo “Observaciones Rústicas sobre Economía Política”,”. (15:6)

El 25 de mayo de **1937**, por medio de Decreto número 1972 emitido por el Presidente Jorge Ubico Castañeda, se creó la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala e inició a funcionar el 6 de agosto de ese mismo año.

Año 1951, El 24 de febrero de 1947 se publicó en el Diario Oficial de Centro América el Decreto número 332 Ley de Colegiación Oficial Obligatoria para el Ejercicio de las Profesiones Universitarias. Hasta el 23 de marzo de 1950 fue fundada la Asociación de Economistas, Contadores-Auditores Públicos de Guatemala con 22 profesionales y estudiantes pendientes de examen general privado. El 10 de julio de 1951 fue fundado el

Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, se formó con 20 profesionales egresados de la Facultad de Ciencias Económicas.

Año 1968, según publicación del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, éste fue fundado el 7 de noviembre de 1968, para promover el desarrollo de la profesión, el cual es miembro de la Asociación Interamericana de Contabilidad – AIC, y de la Federación Internacional de Contadores – IFAC, por sus siglas en inglés.

Año 2005, En publicación realizada en septiembre de 2006 por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala - CCPAG, se publica la resolución de la Corte de Constitucionalidad Número 1233.3.05 de fecha 28 de abril de 2005, en la que se aprueba la constitución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores - CCPAG; cuyo fin es promover mejoras técnicas y profesionales del gremio.

2.3 Principios generales de una auditoría

Los objetivos de una auditoría son los de expresar una opinión sobre si los estados financieros están elaborados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera, en la NIA 200 se indica, que una auditoría conducida con las NIAs y los requisitos éticos relevantes, posibilita al auditor a formarse esa opinión.

En la NIA 220 se indica, que se debe observar el cumplimiento del código de ética emitido por la Federación Internacional de Contadores – IFAC, y detalla los principios éticos que gobiernan las responsabilidades profesionales del auditor, las cuales son:

- “Independencia;
- Integridad;
- Objetividad;
- Competencia profesional y debido cuidado;
- Confidencialidad;
- Conducta profesional”. (4:174)

Así mismo se requiere que para la realización de una auditoría: “El auditor deberá planear y desempeñar la auditoría con una actitud de escepticismo profesional reconociendo que pueden haber circunstancias que causen que los estados financieros estén sustancialmente representados en forma errónea”. (4:131)

2.4 Objetivos de la auditoría a los estados financieros

El objetivo principal de una auditoría de estados financieros según la NIA 200 es: “Hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificado”. (5)

Como se indicó al inicio de este capítulo, la auditoría se utilizó para detectar fraudes, y en la actualidad esos objetivos cambiaron de forma sustancial; no obstante en las NIAs se indica, que la auditoría debe planearse con una actitud de escepticismo profesional, reconociendo que puedan haber representaciones erróneas; los temas de fraude se continúan planificando dentro de los procedimientos de auditoría pero no son el objetivo primordial.

2.5 Proceso de la auditoría

El proceso para la realización de la auditoría externa de estados financieros se compone de tres fases:

- a) “Planificación del trabajo de campo;
- b) Realización del trabajo; y
- c) Entrega del informe de auditoría”. (1:18)

Planificación del trabajo de campo

Como se indica en la NIA 300, la fase de planeación del trabajo consiste en **desarrollar una estrategia general** y un enfoque detallado para la naturaleza, tiempos y extensión de la auditoría.

Así también como se indica al inicio de la NIA 300, “El objetivo del auditor es planear la auditoría para que ésta se realice de manera efectiva”. (4:314)

Realización del trabajo

La realización del trabajo es la ejecución de los procedimientos que fueron planeados.

Para iniciar con la realización de los procedimientos de auditoría planeados que ayuden a obtener la suficiente y competente evidencia, y poder emitir una opinión sobre la razonabilidad de un conjunto de estados financieros, es necesario haber concluido con la fase de planeación referido en la NIA 300.

Los procedimientos de cómo desarrollar el trabajo se plasma en la planeación, tal como se establece en la NIA 300, y cómo documentar y evidenciar los puntos importantes de la auditoría, se indican en la NIA 230. El auditor debe preparar los papeles de trabajo lo suficientemente completos y detallados para proporcionar una comprensión global de la auditoría; no obstante la documentación de auditoría es a juicio profesional del auditor, ya que no es necesario ni práctico documentar todos los asuntos que según las circunstancias podrían no ser relevantes.

Entrega del informe de auditoría

Seguido de las fases anteriores, continúa la evaluación de la evidencia obtenida y concluir sobre los hallazgos.

En la NIA 700 se indica, que el auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida, si son suficientes y competentes, para emitir una opinión sobre la razonabilidad los estados financieros.

Así también en la norma anterior, se indican los asuntos a observar para la emisión del dictamen de auditoría, y la forma en que éste debe emitirse; se insiste en que al momento de la emisión de la opinión el auditor debe tener en mente el requisito ético absoluto de

independencia y objetividad, para que la relación con la entidad no perjudique la capacidad de formarse una opinión objetiva.

Es importante que al momento de la entrega del informe de auditoría, se obtenga de parte de la administración una carta denominada: “Carta de representaciones o de salvaguarda”; tal como se indica en la NIA 580, sobre representaciones de la administración.

Una carta de representación de la administración puede proveer:

- Evidencia de que la administración reconoce la responsabilidad por la presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con el marco conceptual relevante para informes financieros, y que ha aprobado los estados financieros.
- Confirmación por escrito de la administración de las representaciones importantes hechas durante el curso de la auditoría, reduciendo así la posibilidad de malos entendidos de las representaciones orales hechas al auditor.

2.6 Entidades y normas regulatorias

La entidad que regula la práctica de auditoría es la Federación Internacional de Contadores – IFAC (por sus siglas en inglés), con domicilio en Nueva York, Estados Unidos. El IFAC a través del Consejo Internacional de Normas de Auditoría y Aseguramiento – IAASB, promulgó las Normas Internacionales de Auditoría – NIAs; así mismo y a través del Comité de Ética de la Federación Internacional de Contadores emitió el Código de Ética para Contadores Profesionales.

Las NIAs emitidas por el IAASB fueron puestas en vigencia en la República de Guatemala a través de resoluciones del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Contadores – IGCPA, y por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala - CCPAG. Los objetivos de estas dos entidades son:

El objetivo del IGCPA es: “Promover el desarrollo personal y profesional de sus asociados y las ciencias relacionadas por medio de capacitaciones y actualizaciones”. (17:1)

El IGCPA es miembro patrocinador de la Asociación Interamericana de Contabilidad - AIC, y de la Federación Internacional de Contadores – IFAC (por sus siglas en inglés).

El objetivo primordial del CCPAG es: “Mantener una vigilancia continua en la práctica de sus asociados, elevar el nivel académico de la profesión a través de la capacitación continua, lograr beneficios gremiales, para la protección del contador público y su familia”. (16:1)

El 18 de diciembre de 2007, el CCPAG acordó la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría – NIAs, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento – IAASB, y bajo la responsabilidad de la Federación Internacional de Contadores – IFAC, como Normas de Auditoría a observar en Guatemala.

Para continuar con las actualizaciones de las NIAs, en el artículo 2 de la resolución anterior, se indica lo siguiente: “Las Normas Internacionales de Auditoría – NIAs, que en adelante emita el IFAC o el organismo que lo sustituya, entrarán en vigencia en Guatemala en las fechas que se indiquen en las mismas, para facilitar su actualización”.

2.7 Definición de estados financieros

Son un conjunto de reportes de la situación financiera, resultados de operación obtenidos en un período específico de tiempo, estado patrimonial y flujos de efectivo y notas explicativas de asuntos relevantes de la Compañía.

2.8 Objetivo de los estados financieros

En las Normas Internacionales de Contabilidad - NIC, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad - IASB, se describen los objetivos de la siguiente manera:

“El objetivo de los estados financieros con propósitos de información general es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que se les han confiado. Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministrarán información acerca de los siguientes elementos de la entidad:

- a) Activos;
- b) Pasivos;
- c) Patrimonio;
- d) Ingresos y gastos, en los que se incluyen ganancias y pérdidas;
- e) Aportaciones de los propietarios y distribuciones a los mismos en su condición de tales; y
- f) Flujos de efectivo.

Esta información, junto con la contenida en las notas, ayudarán a los usuarios a predecir los flujos de efectivo futuros y, en particular, la distribución temporal y el grado de certidumbre de los mismos”. (2:3)

Para alcanzar los objetivos indicados, los estados financieros deben de prepararse bajo los principios y políticas contables que cada norma establece.

2.9 Responsabilidad de la emisión de los estados financieros

La razón básica de la responsabilidad de los estados financieros, proviene que la administración es la que genera, registra y supervisa las operaciones contables e implementa controles para cubrir los riesgos a los que están expuestos los objetivos y las operaciones de la compañía; por lo tanto el auditor externo no tiene injerencia en la preparación de esa información financiera.

2.10 Estructura de los estados financieros

Las NIIF completas y las NIIF para las PYMES, revelan la siguiente estructura del contenido que un conjunto completo de estados financieros debe incluir:

- a) “Estado de situación financiera al final del período;
- b) Estado del resultado integral del período;
- c) Estado de cambios en el patrimonio del período;
- d) Estado de flujos de efectivo del período;
- e) Notas que incluyan un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa; y
- f) Estado de situación financiera al principio del primer período comparativo, cuando una entidad aplique una política contable retroactivamente o realice una reexpresión retroactiva de partidas en sus estados financieros, o cuando reclasifique partidas en sus estados financieros”. (2:4)

Las excepciones de la estructura de NIIF para las PYMES con NIIF completas es que el estado de resultados puede incluir un estado de resultados integral o bien puede presentar un estado de resultado integral y un estado de resultado separado.

Adicional a los cinco componentes, puede haber otra información de importancia relativa que la administración prepara y sea factible suministrar para que los usuarios de los estados financieros obtengan mejor comprensión e interpretación.

CAPÍTULO III

PLANEACIÓN DE AUDITORÍA EXTERNA A LOS ESTADOS FINANCIEROS

3.1 Definición

Planeación es realizar una estrategia sobre los procedimientos a ejecutar, para alcanzar u obtener un objetivo.

En el ámbito de auditoría a los estados financieros, planeación es la redacción de los procedimientos que se consideran necesarios para obtener la suficiente y competente evidencia, para evaluarla y concluir sobre su razonabilidad con respecto a una base contable.

De acuerdo al contexto de las Normas de Internacionales de Auditoría – NIAs, planeación es: El desarrollo de una estrategia general de auditoría para desarrollar un plan de trabajo detallado, en el que se establezca la naturaleza, tiempos y extensión de los procedimientos de auditoría.

La planeación de auditoría incluye lo siguiente:

- Actividades preliminares del trabajo:
 - Desempeñar procedimientos respecto de la continuación de las relaciones con el cliente y del trabajo específico de auditoría (NIA 220);
 - Examinar la integridad de los dueños principales, administración clave y encargados del gobierno corporativo de la entidad;
 - Evaluar el cumplimiento de requisitos éticos, incluyendo la independencia,
 - Establecer un entendimiento de los términos del trabajo;
 - Si el equipo del trabajo es competente para desempeñar el trabajo de auditoría y tiene las capacidades necesarias, incluyendo tiempo y recursos;
 - El auditor conserva la independencia y capacidad necesarias para desempeñar el trabajo;

- Que no hayan problemas con la integridad de la administración, tales que puedan afectar la disposición del auditor a continuar el trabajo;
- Que no hayan malentendidos con el cliente en cuanto a términos del trabajo.

Es importante indicar que aunque los asuntos relacionados a evaluación de requisitos éticos se mencionan al inicio de la aceptación del cliente, según la NIA 220, el auditor durante el desarrollo de la auditoría debe permanecer alerta por el posible incumplimiento de los requisitos éticos, por parte de los miembros del equipo de trabajo como por la administración del cliente.

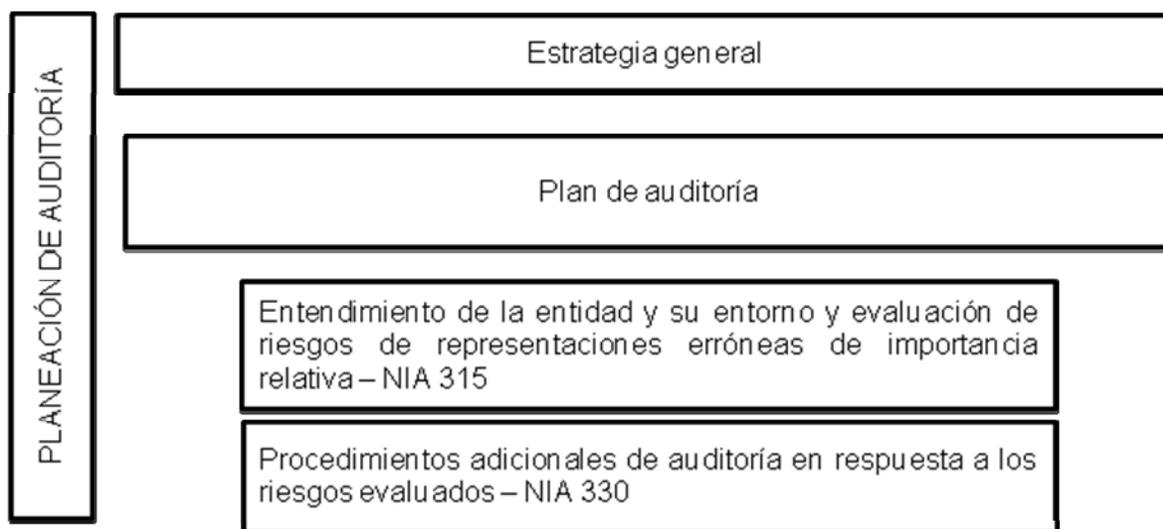
Al haber concluido los procedimientos preliminares para la aceptación del trabajo, se procede a realizar las siguientes actividades de planeación:

- Determinar la estrategia general de auditoría, que incluye:
 - Objetivos de informar;
 - Determinar las características del trabajo;
 - Alcance de la auditoría;
 - Oportunidad de procedimientos de auditoría relevantes, así como fechas de reuniones con el equipo de trabajo;
 - Identificación preliminar de áreas de los estados financieros donde pueda haber alto riesgo de representaciones erróneas de importancia relativa;
 - Equipo de trabajo y utilización de expertos;
 - Recursos asignados y etapas de auditoría para utilizarlos; y
 - Dirección, supervisión y revisión.
- Plan de auditoría incluye:
 - Establecer la naturaleza, oportunidad y alcance de procedimientos de evaluación de riesgos;
 - Establecer la naturaleza, oportunidad y alcance de procedimientos en respuesta a riesgos identificados;
 - Asignar tiempos a cada procedimiento;

- Asignar miembros del equipo adecuados para cada actividad, según sus capacidades profesionales;
- Planificar cambios necesarios de acuerdo al resultado de cada procedimiento;
- Determinar la importancia relativa con propósitos de planeación (materialidad).

De forma resumida, a continuación se incluye un cuadro del flujo de planeación de auditoría:

Cuadro No.2



Fuente de cuadro: Elaboración propia con base a procedimientos indicados en Normas Internacionales de Auditoría.

Partiendo de lo anterior, en el transcurso de este capítulo se amplían los temas que conlleva la planeación de auditoría. La planeación debe ser documentada como evidencia de las decisiones claves que se consideran necesarias para planear de manera apropiada la auditoría.

3.1.1 Planeación de procedimientos de auditoría para revisiones preliminares

La planeación de procedimientos de auditoría para revisión a fechas preliminares, es la determinación de los procedimientos necesarios a cubrir en esas revisiones previas al cierre.

Para revisiones en visitas previas al cierre del año, no es requerido realizar procedimientos de conclusión o finales de auditoría sobre el conjunto de estados financieros; bajo estas circunstancias, la mayor parte de procedimientos a realizar recaen básicamente en evaluar **la gestión de la administración y la evaluación general de los riesgos**.

3.2 Objetivos de la planeación

De forma general, los objetivos de la planeación de la auditoría son la obtención de resultados que provean evidencia suficiente y competente para que el auditor pueda emitir una opinión sobre los estados financieros de una entidad.

El objetivo de planeación según las NIAs es: “La planeación adecuada ayuda a asegurar que se dedique la atención apropiada a áreas importantes de la auditoría, que se identifiquen los potenciales problemas y se resuelvan oportunamente, así como que el trabajo de auditoría se organice y administre de manera apropiada para que se desempeñe de una forma efectiva y eficiente”. (4:314)

3.3 Importancia de la planeación

Cuando hay objetivos para alcanzar, se requiere que se realice una planeación de procedimientos que ayuden a obtenerlos de forma efectiva y eficiente; con efectividad para alcanzar los objetivos tal como fueron trazados, y de forma eficiente con los recursos disponibles, con el equipo de trabajo y el tiempo oportuno y otros recursos asignados.

Si no hay objetivos claros de lo que se quiere alcanzar, y no existe un plan de acción de las actividades, será imposible llegar a algún lugar o resultado; Por lo tanto, primero se plantean los objetivos de la auditoría, y luego en la planeación se plasman los procedimientos (como respuesta a), que al tomarlos en conjunto ayudarán a obtener el objetivo definido, que será la emisión de una opinión de auditoría.

La NIA indica que el auditor deberá planear para desempeñar el trabajo de manera efectiva, establecer estrategias generales y desarrollar un plan para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo.

La planeación adecuada ayuda a:

- “Asegurar que se dedique la atención apropiada a áreas importantes de la auditoría;
- Identificar los potenciales problemas y se resuelvan oportunamente;
- A que el trabajo de auditoría se organice y administre de manera apropiada para que se desempeñe de una forma efectiva y eficiente;
- Asignación apropiada de trabajo a los miembros del equipo del trabajo;
- Facilitar la dirección y supervisión de los mismos y la revisión de su tarea;
- La coordinación del trabajo hecho por los auditores de componentes y por los expertos”.(4:314)

La planeación no es actividad de una sola persona, se involucra al socio del trabajo, y otros miembros claves del equipo para que de su experiencia y percepción se enriquezca la efectividad y eficiencia del proceso de planeación. Al obtener un conocimiento amplio de la industria del cliente se pueden detectar asuntos de riesgo significativos, para programar procedimientos de auditoría y cubrir los riesgos inherentes; establecer la extensión de los procedimientos; la importancia relativa para atender apropiadamente las áreas más relevantes de la auditoría; cumplir con la efectividad y eficiencia de la auditoría, tal como es la optimización del tiempo por medio de procedimientos estratégicos.

“La naturaleza y extensión de las actividades de planeación variarán de acuerdo con el tamaño y complejidad de la entidad sujeta de auditoría, la experiencia previa del auditor con la entidad, y los cambios inesperados que ocurran durante el trabajo de auditoría”. (4:317)

3.4 Oportunidad de los procedimientos de auditoría

La oportunidad de los procedimientos de auditoría es parte de los objetivos de la planeación de auditoría. Al respecto la NIA 330 y párrafo 14 indica que: “Oportunidad se refiere al momento en el cual se desempeñan los procedimientos de auditoría o a la fecha a la que aplica la evidencia de auditoría”. (5)

La oportunidad es básica para la ejecución de los procedimientos de auditoría, debido a que hay pruebas que al carecer de oportunidad pierden totalmente su naturaleza y los resultados que se obtienen son improductivos.

Entre los procedimientos de auditoría que deben cumplir con la oportunidad de su ejecución se pueden indicar:

- Análisis financieros de planeación,
- Pruebas de efectividad del control interno,
- Observación física de inventarios a fecha de cierre contable, entre otros.

Para los tres casos anteriores, si esos procedimientos no se realizan en el tiempo planeado pierden su objetivo: el análisis financiero si se realiza al inicio de la auditoría, puede ser muy útil para identificar áreas de importancia relativa, sobre los que se deban realizar procedimientos de auditoría; la observación física de inventarios, al no participar en ella será necesario realizar procedimientos alternos que pueden ser muy extensos, lo que limitaría la eficiencia de la auditoría; las pruebas de efectividad de los controles cuando son realizadas oportunamente sirven para evaluar el desempeño de los controles de la administración, y determinar los procedimientos apropiados de auditoría y su extensión.

Hay procedimientos de auditoría que únicamente se pueden realizar al final del período debido a la época de disponibilidad de la información, sin embargo debido al nivel de riesgo al que está expuesta una transacción contable de importancia relativa, es necesario planificar procedimientos de auditoría para evaluar la razonabilidad del saldo a fecha preliminar, y la eficacia operativa de los controles.

La decisión de realizar evaluaciones sobre clases de transacción contables y saldos de cuenta de balance con procedimientos de control y/o con procedimientos sustantivos a fecha previa al cierre, depende de la evaluación de riesgo que se haya percibido, el volumen de operaciones que se registren, así como lo práctico de hacerlo, y la efectividad de hacerlo a fecha preliminar al cierre contable.

3.5 Procedimientos a considerar en la estrategia general de auditoría según NIA 300

En el contexto de las NIAs se indica, que el auditor debe realizar una estrategia general de auditoría, y posteriormente un plan de auditoría; los dos procedimientos se consolidan de forma general en la planeación de auditoría, y las actividades de cada uno son:

3.5.1 Estrategia general

Antes de iniciar la planeación detallada de los procedimientos de auditoría, se deben determinar los objetivos generales de la auditoría y como serán alcanzados.

La estrategia general es la determinación global de las actividades a realizar en el trabajo de auditoría, sobre los riesgos que circundan a la entidad y su industria, los procedimientos de auditoría que podrían realizarse, establecer la oportunidad de ejecución de ciertos procedimientos y que personal está capacitado para realizarlos.

La importancia que tiene la preparación de la estrategia general de auditoría, es la determinación de una serie de temas que van a contribuir a planear procedimientos de auditoría, para que el riesgo de auditoría se reduzca a un nivel aceptablemente bajo.

Los temas básicos que se incluyen en la estrategia general son:

- Objetivos de informar;
- Determinar las características del trabajo;
- Alcance de la auditoría;
- Oportunidad de procedimientos de auditoría relevantes, así como fechas de reuniones con el equipo de trabajo;
- Identificación preliminar de áreas donde puedan haber altos riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa;
- Equipo de trabajo y utilización de expertos;
- Recursos asignados y etapas de auditoría para utilizarlos; y
- Dirección, supervisión y revisión.

Como procedimiento de la estrategia general, es adecuado que haya una reunión inicial con el equipo de trabajo, con la finalidad que los encargados del trabajo (socio y/o gerente), transmitan los objetivos de la auditoría, el entendimiento general del cliente, su ambiente de control, definir estrategias de evaluación de riesgos y fraude; los asuntos indicados anteriormente deben realizarse para que el equipo de trabajo participe desde el inicio de la auditoría, y se involucre en todo el proceso. En esta reunión deben participar el socio encargado, el gerente, el encargado y asistentes, y también los expertos que se consideraron necesarios en la ejecución de la auditoría.

Al haber considerado los asuntos anteriores, el auditor ya tiene la capacidad de hacer una adecuada planeación del trabajo; ya fueron identificadas las áreas importantes de riesgo en los que debe enfocar su atención, se ha considerado la capacidad profesional que debe tener el equipo de trabajo, así como el equipo físico que se necesita utilizar para que el trabajo de auditoría se realice de forma eficiente y eficaz.

De la estrategia general se desprenden muchos asuntos importantes que conllevan al éxito del trabajo de la auditoría.

3.5.2 Plan de auditoría

Seguido de la conclusión de la estrategia general de auditoría, se inicia con la planeación de auditoría, que consiste en detallar los procedimientos necesarios para alcanzar los objetivos de informar, utilizando los parámetros de alcance de la auditoría, la oportunidad de esos procedimientos y con los recursos asignados al trabajo.

Los objetivos de informar consisten en la emisión de una opinión sobre la razonabilidad de un conjunto de estados financieros, y la planeación está enfocada a detallar los procedimientos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, que permita al auditor poder expresar una opinión de auditoría.

Tal como se indica en la NIA 300: “El plan de auditoría es más detallado que la estrategia general de auditoría e incluye la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos que han de desempeñar los miembros del equipo del trabajo para obtener suficiente evidencia apropiada para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo”. (5)

Los procedimientos iniciales del trabajo y la estrategia general deben quedar documentados, ya que sirve de registro de la planeación y guía para el desempeño apropiado de los procedimientos de auditoría. El plan de auditoría definitivo debe ser revisado y aprobado antes del inicio del trabajo de campo, con la finalidad de acordar que esos procedimientos proporcionarán evidencia de auditoría suficiente y competente para cumplir los objetivos de la auditoría planteados.

El plan de auditoría incluye los siguientes temas:

- Establecer la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos, como:
 - Procedimientos para la evaluación de riesgos;
 - Evaluación de riesgos;
 - Impacto de los riesgos identificados.
- Establecer la naturaleza, oportunidad y alcance de procedimientos en respuesta a riesgos identificados.
- Determinación de la materialidad para planeación y desarrollo de procedimientos de auditoría.
- Asignar tiempos a cada procedimiento.
- Asignar miembro del equipo adecuados para cada actividad, según sus capacidades profesionales.
- Planificar cambios necesarios de acuerdo al resultado de cada procedimiento.

3.5.2.1 Procedimientos de evaluación de riesgos

Para evaluar los riesgos sobre representación errónea en los estados financieros debido a fraude o error, en la NIA 315 se indican los siguientes procedimientos:

- Investigaciones con la administración;
- Procedimientos analíticos;
- Observaciones e inspecciones;
- Discusión con el equipo de trabajo.

Estos procedimientos son dirigidos para obtener un entendimiento general de la entidad y su ambiente, que incluye la evaluación de sus controles internos, para diseñar y efectuar procedimientos adicionales de auditoría.

La evaluación global del auditor es para la identificación de riesgos a nivel de la entidad, ya que los riesgos del entorno de la entidad podrían provocar riesgos de errores materiales a nivel de estados financieros; la existencia de un error o la ocurrencia de algún evento de importancia relativa causa incertidumbre en la información revelada en los estados financieros; de ocurrir, el afecto de esa incertidumbre provocaría errores sustanciales en la información financiera.

- **Investigaciones con la administración**

Las investigaciones para obtener información e identificar riesgos de errores materiales se pueden realizar con la gerencia y el personal clave, así como con otros empleados que puedan aportar algún tipo de información, y si el alcance lo permite y se han considerado riesgos a nivel de la gerencia, se debe acudir al Consejo de Administración, o con los encargados del Gobierno Corporativo.

En las entidades donde haya auditoría interna, se pueden revisar los informes sobre hallazgos y situaciones que estén tratando, lo cual puede ser una fuente para identificar riesgos de errores materiales.

Realizar investigaciones con asesores externos aporta información importante para la identificación de errores materiales, tales como asesores legales y tributarios relacionados a temas de litigios y reclamaciones, cumplimiento de leyes y reglamentos, conocimiento de asuntos de fraude, obligaciones posteriores a las ventas como garantías, arreglos comerciales e interpretaciones de términos contractuales.

Debido a que el proceso de evaluación de riesgos se enfoca en identificar riesgos de errores materiales en los estados financieros, es necesario que los encargados de preparar la información financiera indiquen los procedimientos de sus actividades, cuales son los controles que utilizan para asegurarse de la exactitud de las operaciones, que documentación y procedimientos de autorización de esas transacciones se utilizan; entre otras actividades que se realizan para la emisión de información financiera.

- **Procedimientos analíticos**

Los procedimientos analíticos más conocidos que pueden utilizarse para la identificación de riesgos, están: análisis financieros con tendencias, índices financieros, variaciones horizontales de estados financieros del año actual con el año anterior, y análisis de variaciones verticales de estados financieros.

Los procedimientos analíticos por si mismos no proveen mucha información, es necesario que el auditor tenga conocimientos previos del significado y juicio profesional para interpretar los resultados, así como tener un conocimiento previo de las operaciones del cliente, debido a que se pueden obtener datos que para una entidad podrían ser normales, y para otra entidad de distinto giro comercial, pueden ser el resultado de una mala gestión administrativa.

Los índices financieros son una herramienta para detectar problemas operativos, que son riesgos a nivel de la entidad, o bien errores materiales sobre la información financiera.

- **Observación e inspección como técnicas de auditoría**

Se refiere a que el auditor debe observar las actividades y operaciones de la entidad, para evaluar la existencia de riesgos en la forma en que se realizan las operaciones; revisión de documentos y manuales operativos donde se indiquen las aseveraciones de la gerencia y los planes de operación; libros de actas e informes como evidencia de reuniones donde se realizaron autorizaciones importantes, aprobaciones de resultados de operación, discusión de estrategias, etc.; realizar visitas a las instalaciones de la entidad para evaluar la calidad de las mismas; revisar el cumplimiento con normas industriales de seguridad, ubicación estratégica, y resguardo del equipo, entre otras.

En este punto de observación e inspección, se incluye realizar una observación de la aplicación de los controles relevantes de la entidad, en el proceso de la emisión de la información financiera, con la finalidad de evaluar la efectiva aplicación.

La observación e inspección son elementos que forman parte de las siguientes técnicas de auditoría, que el Contador Público y Auditor puede utilizar para alcanzar los objetivos de auditoría planeados:

- “Estudio general;
- Análisis;
- Inspección;
- Confirmación;
- Investigación;
- Declaraciones o certificaciones;
- Observación; y
- Cálculo”. (11:44)

De las anteriores técnicas, el estudio general se refiere a: “La apreciación y juicio de las características generales de la empresa, las cuentas o las operaciones, a través de sus elementos más significativos para concluir si se ha de profundizar en su estudio y la forma en que ha de hacerse”. (11:45)

- **Discusión con el equipo de trabajo**

La discusión entre el equipo de trabajo está dirigida a identificar los riesgos de la entidad, y la susceptibilidad de errores materiales debido a fraude o error en los estados financieros.

En la NIA 315 se indica, que se realice una discusión con el equipo de trabajo, con la finalidad de evaluar la susceptibilidad de los estados financieros a errores materiales.

En la discusión, los integrantes del equipo de trabajo obtendrán un entendimiento de las posibles representaciones erróneas resultantes de fraude o error en áreas específicas de los estados financieros, y entender cómo los procedimientos de auditoría pueden afectar a otras áreas para la toma de decisiones respecto a la naturaleza, oportunidad y alcance de otros procedimientos de auditoría.

3.5.2.2 Evaluación de riesgos

El procedimiento de evaluación de riesgos consiste en la indagación de diversos temas con los encargados de la administración, y con otro personal que pueda aportar información de importancia significativa para detectar riesgos de representaciones de fraude y error a nivel de estados financieros, clases de transacciones o saldos de cuenta.

Para determinar con que personas de la entidad es necesario hacer indagaciones, podrán considerarse ciertos objetivos como los siguientes:

<i>Objetivo</i>	<i>Personal</i>
Entender el ambiente en que se preparan los estados financieros, ambiente de control.	Encargados de la dirección
Actividades correspondientes al diseño y la efectividad del control interno de la entidad, detección errores y procedimientos correctivos.	Auditoría Interna, Gerencia General y Gerencia Financiera

<i>Objetivo</i>	<i>Personal</i>
Actitud de la gerencia hacia los hallazgos de auditoría interna.	Auditoría Interna
Procedimientos para el registro de transacciones rutinarias, transacciones complejas o poco usuales.	Empleados operativos (departamento contable, entre otros)
Aplicación de políticas contables.	Gerencia Financiera y empleados operativo – contables.
Conocimiento de litigios, cumplimiento de leyes y regulaciones, fraudes ocurridos, garantías y obligaciones originadas por ventas.	Asesores legales
Estrategias de mercado, tendencias de venta, condiciones actuales del mercado, la percepción de los productos y la marca, perspectiva de la competencia.	Mercadeo
<p>Al realizar las indagaciones con los encargados de la administración, se aconseja no utilizar preguntas directas, ya que estas generan información limitada, por lo que es mejor entablar una conversación haciendo que el entrevistado detalle los procedimientos, y de esa forma se obtenga información amplia hasta quedar satisfechos con la evaluación de riesgos.</p> <p>Dentro de los temas básicos a indagar con la administración, en la NIA 315 se sugieren los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Factores de la industria <p>Se refiere a indagaciones sobre el entorno operativo en:</p>	

- Leyes y regulaciones aplicables a la entidad, como pueden ser mercantiles, tributarias, civiles y medio ambientales entre otras;
- Normas y regulaciones aplicables, como lo es el marco de referencia de información financiera;
- Entorno económico, político y social, disponibilidad de financiamiento y tasas de interés, así como estado del sistema financiero del país, inflación, condiciones del mercado cambiario, efecto del ambiente político del país al tipo de industria de la entidad, políticas fiscales y arancelarias, restricciones comerciales;
- Indagaciones sobre el entorno competitivo, posición en el mercado y aceptación de la entidad y sus productos, relación de los productos con las tradiciones y valores del país;
- Para el caso de las compañías productoras, la calidad y obsolescencia de la maquinaria, las renovaciones tecnológicas, tendencia de reparación y mantenimiento, y facilidad para obtener repuestos y mano de obra técnica.

En el proceso de las indagaciones sobre el entorno operativo de la entidad, el auditor debe evaluar la existencia de riesgo de errores materiales en cada uno de los aspectos indicados; en el caso de las leyes y regulación aplicables a la entidad, evaluar si éstas se cumplen y que procedimientos utiliza la administración para cerciorarse de que se cumplen, según se prescribe en esas leyes, y que no haya riesgo por omisiones o que sean cumplidas de forma parcial o incorrectamente.

De tal manera, en cada punto indicado, el papel del auditor está orientado en aplicar su juicio profesional para evaluar la existencia de riesgos que finalmente se constituyan en representaciones de fraude o erróneas en los estados financieros.

- **Naturaleza de la entidad**

Se refiere a indagaciones operativas en:

- La actividad operativa, que pueden ser líneas de producción, variedad de productos que comercializa, o servicios que presta; tendencia del negocio, procedimientos utilizados para facturación y cobro;

- Identificar la propiedad y gobierno corporativo, indagaciones sobre la estructura legal y operativa, niveles de mando y nivel de involucramiento del gobierno corporativo en las operaciones de la entidad, así como en la emisión de información financiera;
- Medios de financiamiento, por medio de entidades financieras o aportes de accionistas, y nivel de endeudamiento;
- Indagaciones sobre sus proveedores, clientes, empleados, políticas de recursos humanos, y la identificación de compañías afiliadas;
- Sistemas de TI que son críticos para las operaciones de la entidad;
- Políticas y procedimientos contables, métodos y procedimientos para el registro de transacciones importantes e inusuales, cambios en políticas contables, identificar normas y regulaciones de información financiera aplicables a la entidad.

Al obtener el conocimiento, sobre la operación y su gobierno, el auditor debe enfocarse en evaluar si hay controles de parte de la entidad sobre la producción, comercialización o servicios; conoce claramente sus productos, el mercado objetivo, temporalidad de los productos, forma de ofrecerlo a los consumidores, claros procedimientos de venta y distribución. En el caso de identificarse alguna debilidad en los controles internos, se puede concluir sobre la existencia de riesgo de fraude o errores materiales en diversas transacciones de los estados financieros.

- **Objetivos y estrategias**

En este contexto, se indagan los objetivos y estrategias, y los riesgos del negocio que puedan originar errores materiales.

En la NIA 315 se indica que: “Los encargados del gobierno corporativo definen objetivos, que son los planes generales para la entidad, y los riesgos del negocio son resultado de condiciones, hechos, circunstancias, acciones o faltas de acción importantes que puedan afectar de manera adversa la capacidad de la entidad para lograr sus objetivo y ejecutar sus estrategias”. (5)

De lo anterior, el auditor debe indagar con la administración cuales son los objetivos de la entidad, cuales son las estrategias planeadas y las acciones que se han desarrollado. Habiendo obtenido la información corresponde evaluar si las estrategias de la administración, y las acciones ejecutadas presentan de forma negativa situaciones que provoquen que los objetivos no sean alcanzados, y concluyan en representaciones de fraude o error en los estados financieros.

En la NIA 315 y párrafo A30 se indica, que los objetivos de ampliar líneas de comercialización y promover el ingreso de nuevos productos, y estos puedan fracasar por incursionar en un mercado equivocado, es un riesgo de negocio, que aún cuando estos se desarrollen de manera exitosa, el resultado de riesgo puede ser riesgo de responsabilidad y de reputación; este riesgo puede tener consecuencias financieras y por lo tanto un efecto en los estados financieros. La administración tiene la responsabilidad de identificar los riesgos de negocio y debe desarrollar enfoques para tratarlos, estos procedimientos son parte de las funciones del control interno.

Al indagar sobre los objetivos y estrategias se debe considerar lo siguiente:

- Existencia de objetivos para atender los factores de la industria, regulaciones y factores externos;
- Desarrollo de nuevos productos y servicios;
- Expansión del negocio mediante precios, calidad de los productos, bonificaciones y descuentos, entrega de valor agregado;
- Emisión de nuevos requisitos contables, leyes y regulaciones;
- Cambios en requisitos de financiamiento;
- Situaciones actuales en sistemas computacionales.

- **Medición y revisión del desempeño financiero**

Los procedimientos indagatorios del desempeño financiero realizadas por el auditor, ordinariamente se realizan mediante el análisis de variaciones de los estados financieros corrientes, con los estados financieros de años anteriores, y utilización de índices financieros,

para obtener un entendimiento de las tendencias de crecimiento o decrecimiento de las operaciones de la entidad, así como por medio de índices financieros.

Como parte de la evaluación de riesgos realizado por la entidad, la administración debe constantemente medir su desempeño financiero, el cual puede hacerlo mediante el análisis de indicadores de desempeño, análisis de ejecución y desviaciones del presupuesto, información por segmento de negocios, informes de desempeño divisional o departamental, y entre otros procedimientos, comparaciones del desempeño de la entidad con la competencia.

Como es indicado en la NIA 315, las medidas de desempeño externas o internas pueden crear presiones sobre la entidad, y esta situación puede motivar a la administración a desarrollar acciones para mejorar el desempeño del negocio, situaciones que pueden llevar a representaciones erróneas en los estados financieros.

El objetivo de la medición y revisión del desempeño financiero es dirigido a evaluar el cumplimiento del desempeño del negocio con los objetivos establecidos; si esta evaluación es realizada en un período intermedio previo al final del período, ésta información hace posible la identificación de deficiencias en el control interno.

Es conveniente que el auditor realice procedimientos analíticos de desempeño financiero, como los utilizados por la gerencia, con la finalidad de hacer una comparación de los resultados entre ambos procedimientos.

- **Control interno**

Los controles internos son procedimientos diseñados por los encargados del gobierno corporativo y administración de la entidad, para proporcionar seguridad razonable, así como para identificar y prevenir riesgos potenciales, que impidan alcanzar los objetivos de la entidad, y acciones de fraude y error en la información financiera.

Como se ha indicado, del inadecuado funcionamiento de los controles internos surgen importantes consideraciones de riesgo de fraude y error en los estados financieros; la

existencia de controles internos no garantiza un ambiente de control libre de riesgos de fraude o error, ya que estos podrían no funcionar efectivamente de la forma prevista.

En la NIA 315 se indican los siguientes componentes de la evaluación del control interno:

a. Evaluar el ambiente de control

Al realizar las indagaciones sobre el ambiente de control, el auditor debe evaluar las funciones de Gobierno Corporativo y de la administración; las actitudes y acciones de los encargados del gobierno corporativo sobre el control interno; deben evaluarse los procedimientos que deben ser realizados desde estos niveles de mando de la entidad, para asegurarse de que los estados financieros están libres de representaciones de fraude o error.

Al evaluar el ambiente de control, se podrá obtener entre otros, los siguientes aspectos:

- Los estados financieros son revisados de forma mensual por la gerencia, y posteriormente presentados al Consejo de Administración;
- Implementación de procedimientos de parte del Gobierno Corporativo para divulgar normas de ética al personal, y la existencia de procedimientos para monitorear el cumplimiento de esas normas;
- Compromiso con la calidad del recurso humano;
- Involucramiento cercano del Gobierno Corporativo sobre las operaciones de la entidad;
- Comunicación estrecha del Gobierno Corporativo con el departamento de auditoría interna, y la existencia de seguimiento a las observaciones de este.

Dentro de la diversidad de acciones y conductas de integridad, el Gobierno Corporativo y la administración, han creado una filosofía y cultura de honestidad que debe observar todo el personal, lo cual crea una expectativa de que los controles internos pueden garantizar de forma razonable la capacidad de la entidad de alcanzar los objetivos.

b. El proceso de evaluación del riesgo por la entidad

El auditor debe indagar los procedimientos que la entidad ha implementado para identificar los riesgos relevantes del negocio, que puedan afectar la información financiera; se debe indagar cómo la entidad evalúa la posibilidad de ocurrencia, y qué procedimientos realiza para prevenirlos o administrarlos.

c. Sistemas de información, incluyendo procesos del negocio relacionado, relevantes a la información financiera y la comunicación

Como parte de los controles de la entidad, es importante que el auditor indague sobre los sistemas de información de TI, ya que éstos en ciertos casos son críticos en la preparación de la información financiera.

En la NIA 315 y párrafo A81 se indican los temas mínimos a indagar sobre los sistemas de TI:

- Información general sobre los sistemas;
- Niveles de seguridad, de acceso, cantidad y tipos de usuarios, salvaguarda de la información como lo son los back-ups;
- Clases de transacciones en las operaciones de la entidad y transacciones importantes que se registran a través del sistema;
- Los procedimientos contables en las operaciones de la entidad, manuales como de TI mediante los cuales se inicia, autorizan, procesan y presentan las transacciones en los estados financieros;
- Cómo el sistema contable captura la información, las operaciones de las distintas clases de transacciones de la entidad;
- Procedimientos para preparar un conjunto de estados financieros; como ingresan los asientos de diario; autorización de las pólizas de diario; procedimiento de ajustes o partidas manuales y traslado de esa información financiera al libro mayor general.

Las clases de transacciones son un conjunto de operaciones contables que tienen características o cualidades comunes. Es aconsejable identificar las diferentes clases de

transacciones para identificar los tipos de riesgo inherente a los que está expuesta cada una de ellas.

Dentro de las clases de transacciones se pueden mencionar las transacciones rutinarias, transacciones no rutinarias y las estimaciones contables; en esta clasificación es factible identificar los riesgos a los que cada una está expuesta, y los procedimientos de control que la administración ha implementado para controlar estos riesgos.

d. Actividades de control

Las actividades de control son las acciones de la administración en función de los controles internos establecidos.

Las actividades generales de control son:

- “Autorización;
- Revisiones de desempeño;
- Procesamiento de información;
- Controles físicos periódicos;
- Segregación de funciones”. (4:366)

El objetivo de esta evaluación, tal como está indicado en la NIA 315, el auditor debe considerar si una actividad o combinación con otras, previene o detecta y corrige errores materiales en clases de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones.

En esta etapa de la evaluación de controles a través de la entidad, el auditor debe identificar las áreas donde sea más probable que ocurran errores materiales, e identificar cuáles de las actividades de control son relevantes para prevenir, detectar y corregir esos riesgos de errores materiales; con base a ésta decisión de acuerdo a su juicio profesional y experiencia, podrá diseñar y desarrollar procedimientos adicionales de auditoría en respuesta a los riesgos evaluados.

En la NIA 315 se indica, que el auditor para obtener evidencia de auditoría sobre el diseño e implementación de controles relevante puede: “Incluir investigaciones con el personal de la entidad, observar la aplicación de controles específicos, inspeccionar documentos e informes y rastrear transacciones a través del sistema de información que sean relevantes a la información financiera”; todo este procedimiento debe documentarse como parte del entendimiento de los controles, el cual en la práctica es denominado: “Recorrido del control”.

e. Monitoreo de controles

La administración de la entidad es responsable de diseñar e implementar controles internos para: la prevención, detección, y corrección de errores materiales; poner en práctica esos controles mediante actividades de control y posteriormente monitorear que el control interno esté funcionando efectivamente de la forma prevista.

El objetivo de autoevaluar la efectividad del control interno implementado, es para verificar su buen funcionamiento y/o hacer las correcciones necesarias; por tal razón este proceso debe hacerse oportunamente; el control interno se implementa y se acuerdan procedimientos de evaluación de la efectividad operativa antes de que surjan situaciones que vulneren esos controles.

3.5.2.3 Evaluación de riesgos identificados - Impacto

Al haber identificado los riesgos a los que están expuestas las operaciones de la entidad; el auditor debe evaluar el impacto de cada uno de ellos, a nivel de aseveraciones para clases de transacciones, saldos de cuenta y revelaciones.

En la NIA 315 se indican los siguientes procedimientos que el auditor debe realizar para evaluar el impacto de esos riesgos:

- Identificar los riesgos a lo largo del proceso de obtención del entendimiento de la entidad y su entorno;

- Relacionar los riesgos identificados con lo que pueda estar mal a nivel de aseveraciones;
- Considerar si los riesgos identificados son de una **magnitud que pudiera dar como resultado** un error material a nivel de los estados financieros; y
- Considerar la **probabilidad de que los riesgos pudieran** dar como resultado un error material en los estados financieros.

En la NIA 500 y párrafo A111, se indican las categorías que el auditor utiliza para identificar aseveraciones dentro de las clases de transacciones y eventos que se auditan:

- **Aseveraciones sobre clases de transacción:**

- Ocurrencia: las transacciones y eventos que se han registrado han ocurrido y corresponden a la entidad;
- Integridad: si se han registrado todas las transacciones y eventos que debieron haberse registrado;
- Exactitud: si las cantidades y otros datos relativos a las transacciones y eventos fueron registrados de manera apropiada;
- Corte: si las transacciones y eventos se han registrado en el período contable correcto;
- Clasificación: si las transacciones y eventos se han registrado en las cuentas contables apropiadas.

- **Aseveraciones sobre saldos de cuenta al final del ejercicio:**

- Existencia: si los activos, pasivos e intereses de participación existen;
- Derechos y obligaciones: si la entidad tiene o controla los derechos a los activos, y los pasivos son obligaciones de la entidad;
- Integridad: si se han registrado todos los activos, pasivos e intereses de participación que debieran haberse registrado;
- Valuación y asignación: si los activos, pasivos e intereses de participación se incluyen en los estados financieros, por los montos apropiados y cualesquier ajuste de valuación o asignación resultantes se hayan registrado de manera apropiada.

- **Aseveraciones sobre presentación y revelación:**

- Ocurrencia, derechos y obligaciones: si los eventos, transacciones y otros asuntos revelados han ocurrido y corresponden a la entidad;
- Integridad: si se han incluido todas las revelaciones que debieran haberse incluido en los estados financieros;
- Clasificación y comprensibilidad: si la información financiera se presenta y se describe de manera apropiada, y las revelaciones se expresan con claridad;
- Exactitud y valuación: si la información financiera, y de otro tipo se revelan razonablemente y por sus montos apropiados.

El objetivo de la identificación y evaluación de los riesgos es para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales de auditoría a desempeñar, los cuales ayudaran a reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Como parte del procedimiento de evaluación de riesgos, en la NIA 315 y párrafo 32, se indica que es necesario que el equipo de trabajo realice una discusión respecto de la susceptibilidad de los estados financieros a errores materiales debido a fraude o error; los riesgos identificados y evaluados, y el efecto de los controles relacionados ya evaluados.

Los procedimientos básicos a utilizar para evaluar los riesgos identificados pueden ser:

a. Listar los riesgos identificados en una matriz de riesgos.

Durante el proceso de evaluación de riesgos a través de la entidad, se van identificando los riesgos a los que están expuestas las operaciones, que en algunos casos son riesgos inherentes o riesgos de control; estos riesgos deben agruparse en un documento al que se le podría denominar matriz de riesgos, para evaluarlos de forma individual.

b. Relacionar los riesgos identificados a las clases de transacción, saldos de cuentas y revelaciones que pueda afectar.

El siguiente procedimientos, es identificar por cada riesgo, las clases de transacción que pueden ser afectadas por esos riesgos, los saldos de cuentas de balance de activos y pasivos, así como revelaciones contables.

c. Identificar las aseveraciones que el riesgo pueda afectar por errores significativos y/o fraude. Por cada cuenta balance, y clases de transacción se identifica que aseveraciones contables pueden ser susceptibles de errores materiales, así como evaluar si el efecto en los estados financieros pueda estar influenciado por actos de fraude, en una o varias aseveraciones.

d. Evaluar **si los controles de la Entidad sobre esos riesgos identificados tienen la probabilidad de prevenir o detectar y corregir**, en aseveraciones específicas, ya clasificadas.

El auditor ya ha obtenido el entendimiento de la entidad, su operación y los controles que ésta ha implementado, este procedimiento es denominado evaluación del diseño e implementación de los controles; como parte de este procedimiento el auditor deberá tomar cualquier transacción de forma aleatoria para comprobar que el control descrito por la entidad existe, la evaluación sobre su efectividad dependerá de la conclusión de éste conjunto de procedimientos de evaluación de riesgos.

e. Identificar si las clases de transacción y saldos de cuenta tienen influencia significativa de sistemas de TI.

Al identificarse que los sistemas de TI son parte significativa en una clase de transacción, y saldos de cuenta de balance, se deben planificar procedimientos de evaluación de los sistemas, y los controles que han sido diseñados a través de estos, por lo que el enfoque de auditoría sobre la evaluación de procedimientos manuales disminuye.

f. Evaluar si el riesgo inherente identificado es significativo, y que sea probable dar como resultado un error material en los estados financieros.

Al evaluar si los riesgos identificados son significativos, se considera que ocurran errores materiales a nivel de los estados financieros, o a nivel de cuentas significativas, revelaciones, y las aseveraciones asociadas.

La probabilidad de ocurrencia de error, a causa del riesgo inherente al que está expuesta cierta transacción o saldo de cuenta de balance, depende de los niveles de controles que

la entidad haya diseñado e implementado, que pueden ser altos (control fuerte), moderados o bajos (controles débiles), y la probabilidad de ocurrencia del riesgo al que se expone, que se evalúa como significativo, moderado o bajo.

En el siguiente cuadro se detalla que cuando los controles por la entidad son débiles y el riesgo inherente se ha calificado como significativo, el riesgo de auditoría se evalúa como Alto, debido a la falta de controles. Cuando el riesgo de control es alto, y el riesgo inherente se ha evaluado a un nivel significativo, la evaluación del riesgo de auditoría resulta moderada debido a que no se ha probado la efectividad de esos controles; posterior a esas evaluaciones el riesgo de auditoría podría ser menor o mayor; esta evaluación es de acuerdo al juicio del auditor, ya que de acuerdo a las circunstancias podrían considerarse evaluaciones diferentes de riesgo.

Cuadro No. 3

Evaluación de ocurrencia de errores significativos
/ riesgo de auditoría

		Nivel de control		
		Alto	Moderado	Bajo
Riesgo Inherente	Bajo	B	B	M
	Moderado	B	M	A
	Significativo	M	A	A

Significado de calificación: A=alto, M= moderado y B=bajo

Cuadro original del manual de práctica de auditoría de KPMG versión 2009

El riesgo de auditoría, es el riesgo de que el auditor emita una opinión inapropiada debido a que los estados financieros estén sustancialmente erróneos. El riesgo de auditoría es la combinación de los riesgos de control, inherente y de detección. Para cubrir el riesgo de detección el auditor planifica procedimientos de auditoría, sin embargo no es posible eliminar el riesgo de no detectar representaciones erróneas significativas, debido a que estos se realizan sobre diversas bases de muestreo, y no sobre la totalidad de las operaciones de una entidad, lo cual no es práctico en las circunstancias; así como por la selección de

procedimientos inadecuados o aplicarlos incorrectamente; sin embargo, mediante una planeación adecuada estos riesgos pueden mitigarse; el conjunto de estas actividades conllevan a que el riesgo de auditoría sea reducido a un nivel aceptablemente bajo, pero no es eliminado.

3.5.2.4 procedimientos en respuesta a riesgos identificados

Los controles internos diseñados e implementados por la entidad, y operando efectivamente mitigan los riesgos inherentes a nivel de estados financieros, aseveraciones, clases de transacciones, saldos de cuenta y revelaciones; los procedimientos de auditoría son planificados en respuesta a la evaluación de ocurrencia de errores significativos determinados en el proceso anterior denominado: “Evaluación de riesgos identificados”, con el objetivo de reducir el riesgo de auditoría a nivel aceptablemente bajo.

Para planificar los procedimientos en respuesta a los riesgos identificados, es necesario definir los parámetros de materialidad, tal como está indicado en la NIA 320, y aplicar lo indicado en la NIA 330 sobre: “Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados”.

En la NIA 320 se indican los siguientes procedimientos generales como una guía a utilizar para planificar las actividades de auditoría, en respuesta a los riesgos evaluados:

- **Respuestas globales**

“El auditor deberá determinar respuestas generales para atender a los riesgos de errores materiales a nivel de estados financieros.” (4:399)

Las respuestas globales incluyen:

- Seleccionar al equipo de auditoría con experiencia y/o habilidades especiales;
- Decisión de la utilización de especialistas y expertos;
- Recordar al equipo de auditoría que debe mantener el escepticismo profesional,
- Asignar tiempos de supervisión;
- Asignar elementos de impredecibilidad;

- Realizar cambios generales en la naturaleza, oportunidad o extensión de los procedimientos de auditoría.

De la evaluación de riesgos el auditor puede considerar el enfoque de auditoría de forma general, tal enfoque será de realizar: “Procedimientos sustantivos (enfoque sustantivo), o un enfoque que utiliza pruebas de control al igual que procedimientos sustantivos (enfoque combinado)”. (4:402-403)

En la NIA 330 se indica, que si la entidad tiene un entorno del control efectivo se puede tener más confianza en el control interno, y en la confiabilidad de la evidencia de auditoría generada dentro de la entidad.

Con base a lo indicado anteriormente, si el control interno es efectivo, es posible tomar un enfoque de controles, donde los procedimientos sustantivos serán de menor alcance, naturaleza y oportunidad; si de la evaluación de riesgos, el auditor detecta que los controles no son efectivos, no fueron diseñados correctamente, o que no hay controles; el enfoque de auditoría será sustantivo, lo cual implicará realizar procedimientos extensos, con el objetivo de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Las consideraciones del nivel del control interno, y el enfoque de auditoría se pueden mostrar de la siguiente manera:

Cuadro No. 4

Nivel de control	Procedimientos de auditoría
Mayores o fuertes controles internos y efectivos	Menos procedimientos de auditoría
Menos o débiles controles internos, o no son efectivos	Mayor cantidad de procedimientos de auditoría

La existencia, el diseño y la efectividad de los controles internos deben ser examinados, ya que probablemente estén diseñados adecuadamente, sin embargo no hay compromiso de la

entidad para que estos se cumplan y funcionen apropiadamente; lo cual provocaría que el enfoque de auditoría planeado sea modificado, de enfoque de controles, a enfoque sustantivo, debido a que no se puede depositar confianza en esos controles.

- **Procedimientos en respuesta a riesgos**

Los procedimientos en respuesta a los riesgos evaluados deben ser documentados en: “Programas de auditoría”; esta fase de la planeación consiste en que sobre los saldos de cuentas de balance, clases de transacciones y revelaciones, de acuerdo al resultado de la evaluación del riesgo de auditoría, por cada aseveración, el auditor detalla los procedimientos de auditoría para recopilar evidencia de auditoría suficiente y competente para que el riesgo de auditoría sea reducido a un nivel aceptablemente bajo.

Al concluir los procedimientos de auditoría, el auditor debe realizar una evaluación sobre la evidencia de auditoría obtenida, si los objetivos de auditoría fueron alcanzados, y finalmente si el riesgo de auditoría fue reducido.

En la NIA 500 se indican las fuentes y la calidad de la evidencia de auditoría; es requerido evaluar la calidad y cantidad de la evidencia, y las aseveraciones a las que esa evidencia es relevante, para planear más procedimientos que sean necesarios para satisfacer las aseveraciones no cubiertas.

Los programas de auditoría deben ser realizados detalladamente, de tal manera que el equipo de auditoría pueda desempeñarlos de acuerdo a los objetivos que se desean alcanzar, indicar quien los realizará de acuerdo a sus aptitudes, y los tiempos asignados a esas actividades.

Al momento de planificar los procedimientos de auditoría, como se indica en la NIA 330, se debe considerar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría; con la finalidad de que los procedimientos sean enfocados a mitigar el riesgo de auditoría evaluado y que cumplan su propósito, así también para que el equipo de auditoría sea eficiente con los recursos.

Según se indica en la NIA 330 y párrafo A4, los conceptos a considerar al planear los procedimientos adicionales de auditoría son:

a. Naturaleza

De acuerdo al riesgo de auditoría evaluado, el auditor debe planear el tipo de procedimiento de auditoría que le es efectivo, para mitigar los riesgos identificados; los procedimientos pueden ser de controles y procedimientos sustantivos.

Los procedimientos de control pueden realizarse cuando ha sido probada la efectividad del diseño del control, y se espera que al comprobar la efectividad operativa de ese control, estos controles puedan reducir los procedimientos adicionales de auditoría de acuerdo al riesgo que se espera mitigar.

El enfoque de control regularmente es practicado en los siguientes rubros de los estados financieros, que es en donde se acumula gran cantidad de operaciones rutinarias, y sobre los cuales practicar solo procedimientos sustantivos no es práctico, por la inversión de tiempo requerido: ventas y costo de ventas, compras y consumos de inventarios, gastos y cheques emitidos,

Adicional a los rubros indicados, se puede dar un enfoque combinado, de control y sustantivo a otras áreas de los estados financieros, para comprobar que ciertos controles de la administración fueron consistentes durante el período sujeto a revisión y respaldar los procedimientos sustantivos planeados. El enfoque sustantivo con la revisión de elementos de control en la NIA 330 y párrafo A23 se denomina: "Prueba de doble propósito", ya que el auditor puede planear el examen de controles junto con una prueba de detalle sobre la misma transacción, aunque los objetivos son diferentes, en una parte se evalúa si el control operó de manera efectiva, y la otra parte es detectar errores materiales a nivel de aseveraciones; el auditor debe considerar el diseño y evaluación de estas pruebas para lograr ambos objetivos.

Es importante indicar que los procedimientos de control ayudan a reducir la cantidad de procedimientos sustantivos; por lo tanto, realizar procedimientos de control sin planear procedimientos sustantivos, no es suficiente como evidencia de auditoría.

De acuerdo a la evaluación de riesgos realizada, los procedimientos sustantivos deben planearse según el objetivo que se desea alcanzar, y se pueden realizarse mediante detalle de transacciones, o bien por procedimientos analíticos.

En la NIA 315 y párrafo 30 se indica, que cuando dentro de las características del negocio de una entidad, esta alberga transacciones rutinarias, y a menudo permiten procesamiento altamente automatizado con poca o ninguna intervención manual, puede no ser posible desempeñar solo procedimientos sustantivos en relación al riesgo identificado, y la evidencia de auditoría puede estar disponible únicamente en forma electrónica; por lo cual, la evaluación de la suficiente y lo apropiado de esa evidencia de auditoría depende de la efectividad de los controles sobre su exactitud e integridad.

b. Oportunidad

Al haber determinado que procedimientos de auditoría serán realizados, y cuales son suficientes para mitigar los riesgos evaluados, se requiere establecer el momento adecuado para desarrollarlos.

En la NIA 330 y párrafo A14 se indica, que para considerar la oportunidad de los procedimientos de auditoría, el auditor debe considerar lo siguiente:

- El entorno del control,
- La disponibilidad de la información relevante,
- La naturaleza del riesgo,
- El ejercicio o fecha con que se relaciona la evidencia de auditoría.

Obtener evidencia de auditoría sobre los saldos presentados en los estados financieros definitivos, al cierre del período, solo puede hacerse al final del período; es posible obtener evidencia de auditoría a fechas intermedias sobre cuentas acumulativas como: Gastos,

ingresos y compras entre otras, así como para obtener evidencia sobre la aplicación de los controles a través del período.

c. Extensión

Establecidos los tipos de procedimientos a realizar para cubrir los riesgos y la oportunidad de desarrollo se requiere determinar la cantidad de ítems a ser examinados, que pueden ser una muestra de una población o bien la totalidad de la misma; la cantidad de unidades a examinar es determinada por el riesgo de auditoría evaluado, y por el juicio del auditor.

En la NIA 330 y párrafo A15 se indica, que el tamaño de una muestra es determinado por el juicio del auditor después de considerar la materialidad, el riesgo evaluado y el grado de certeza planeado a obtener.

Para determinar la cantidad de ítems a examinar, en la NIA 330 y párrafo A16 se sugiere el uso de Técnicas de Auditoría con Ayuda de Computadora – TAAC's, y de técnicas de muestreo.

3.5.2.4.1 Tipos de procedimientos en respuesta a riesgos identificados

En la NIA 330 se indica que el auditor debe realizar procedimientos de efectividad operativa de los controles cuando éstos sean relevantes, o se requiera para obtener evidencia de auditoría de ese tipo; así como realizar procedimientos sustantivos, cuya naturaleza oportunidad y extensión respondan a los riesgos evaluados de errores materiales a nivel de aseveraciones.

- **Procedimientos de control**

Las pruebas de control son los procedimientos a realizar cuando al evaluar los riesgos, el auditor planifica probar la efectividad operativa de los controles implementados por la administración, y con ellos se espera mitigar algún riesgo identificado.

Como se indica en la NIA 330 y párrafo 8, los procedimientos de control también son desarrollados cuando los procedimientos sustantivos solos, no proporcionan suficiente evidencia apropiada de auditoría a nivel de aseveraciones. Generalmente esta situación surge cuando las operaciones rutinarias de una entidad son voluminosas, por lo que los procedimientos sustantivos son realizados sobre muestras estadísticas, por lo cual no es posible mitigar de auditoría debido a que se examinó una fracción de la población; en este caso realizar procedimientos de auditoría sobre los controles es eficiente para respaldar los procedimientos sustantivos, y obtener un nivel más alto de seguridad sobre su efectividad operativa.

Las pruebas de control se realizan para probar que los controles implementados por la administración están funcionando de forma eficiente, y que funcionaron durante todo el período, para lo cual es necesario que:

En los procedimientos de evaluación de riesgos en la sección de actividades del control, cuando el auditor ya identificó los controles relevantes, probablemente identifique muchos controles implementados por la administración, de los cuales pocos son relevantes, sobre los cuales realizó los procedimientos siguientes:

- Identificó si esos controles relevantes estuvieron vigentes durante todo el período,
- Estableció quien ejecuta los controles y cómo lo realiza;
- Probó la efectividad del diseño e implementación de esos controles relevantes mediante una transacción lo cual es denominado: "Recorrido del control";
- Determinó que el diseño e implementación del control es efectivo, por lo que tiene la habilidad de prevenir, detectar y corregir riesgos de errores materiales en una aseveración.

Por la calidad de los controles, el auditor planifica desempeñar procedimientos de control como evidencia de auditoría, para respaldar los procedimientos sustantivos que en conjunto pueden reducir los riesgos de errores materiales a un nivel aceptablemente bajo, por lo cual deberá:

- Determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de control, de la forma indicada anteriormente;
- Selección de los ítems a examinar;
- Obtener la documentación necesaria que le permitirá comprobar la efectividad del control;
- Concluir sobre la efectividad del control, situación que le llevara a determinar el nivel de riesgo de ocurrencias de errores materiales sobre los estados financieros y evaluar el riesgo de auditoría indicado en el punto 3.5.2.3.f..

a. Naturaleza de las pruebas de control

En la NIA 330 y párrafo A26 se indica, que es necesario determinar la naturaleza de los controles, ya que de esto dependerá el tipo de procedimiento de auditoría que se requiere para obtener evidencia de auditoría, sobre si el control estaba operando de manera efectiva en momentos relevantes durante el período que se audita; tal es el caso de que algunos controles pueden satisfacerse mediante inspección de la realización de actividades de control en el momento que suceden, y otros controles se satisfacen mediante la inspección de documentos.

b. Oportunidad de las pruebas de control

Con respecto a la oportunidad de los procedimientos de control, en la NIA 330 y párrafo 12 se indica, que cuando los controles son probados en un período intermedio, debido a que no se está cubriendo todo el período, es requerido que, por el resto del año se planifique cómo se podrá cubrir, y satisfacernos de que los controles estuvieron operando de manera efectiva a lo largo del período que se audita, y con ello poder reducir los procedimientos sustantivos.

El auditor puede apoyarse en los resultados de la efectividad operativa de los controles del periodo anterior, sin embargo es necesario realizar varios procedimientos para garantizar la factibilidad de utilizarlos, y el riesgo que esto representa.

Según la NIA 330 y párrafo 13, los procedimientos a considerar cuando se planea utilizar evidencia de auditoría sobre la efectividad operativa de los controles obtenida en períodos anteriores son:

1. Obtener evidencia sobre si han ocurrido cambios en esos controles específicos después de la auditoría anterior;
2. El auditor no puede confiar en evidencia de auditoría sobre la efectividad operativa de los controles obtenida para mitigar un riesgo importante;
3. El decidir sobre si debe confiar en evidencia de auditoría obtenida en auditorías anteriores es asunto de juicio profesional;
4. La duración del período antes de volver a someter a prueba dichos controles no puede exceder de dos años, es decir una vez cada tercera auditoría.

Si los controles han cambiado desde la última vez que se probaron, el auditor deberá realizar pruebas de eficacia operativa de dichos controles en la auditoría actual.

Si los controles no han cambiado desde que se probaron la última vez, el auditor deberá:

1. Verificar la efectividad de otros elementos del control interno, incluyendo el ambiente de control, el monitoreo de los controles por la entidad, y el proceso de evaluación del riesgo por entidad;
2. Determinar los riesgos que se originan de las características del control;
3. Determinar la efectividad de los controles generales de TI;
4. Determinar la efectividad del control y su aplicación por la entidad, incluyendo las desviaciones en la aplicación del control en auditorías anteriores;
5. Determinar el riesgo de errores materiales y el grado de confiabilidad en el control;
6. Hacer pruebas de control sobre algunos de esos controles en cada auditoría, para evidenciar la efectividad continua del ambiente de control.

c. Extensión de las pruebas de control

La extensión se refiere a la cantidad de ítems a examinar, para lo cual en la NIA 330 y párrafo A28 indica los siguientes asuntos a considerar:

- Frecuencia del desempeño del control, misma que puede ser:
 - muchas veces durante el día,
 - una vez por día o diario,
 - una vez por semana,
 - una vez por mes,
 - una vez al año;
- Cuanto tiempo el control estuvo vigente en el período que se audita, y el período que el auditor desea apoyarse en ese control;
- La relevancia y la confiabilidad de la evidencia de auditoría que se espera obtener, como evidencia de la efectividad del control;
- La cantidad de evidencia de auditoría obtenida por medio de pruebas de otros controles relacionados con las mismas aseveraciones.
- Cuánto el auditor planea apoyarse en la efectividad operativa del control para la evaluación del riesgo, y con ello reducir los procedimientos sustantivos.
- El nivel de confianza y las desviaciones esperadas en los controles.

Es importante destacar que, cuando el auditor desea mayor apoyo de la efectividad de los controles, la evidencia de auditoría debe ser mayor; así también cuando la tasa de desviación esperada es muy alta, es posible que las pruebas de efectividad de los controles no sean efectivas para cubrir todas o algunas de las aseveraciones.

d. Selección de los ítems

Establecida la cantidad de ítems o partidas sobre los cuales se probará la efectividad de los controles, se procede a seleccionarlos; entre los métodos de selección disponible se pueden indicar los siguientes:

- “Examinar la población completa,
- Seleccionar partidas específicas, y
- Muestreo en la auditoría”. (4:485)

Para realizar las pruebas de control, en la NIA 500 se indica que el auditor puede seleccionar ciertas partidas de un universo basado en los factores del negocio del cliente, y con ello

probar el cumplimiento de un control en particular; sin embargo es recalcado que los resultados provenientes de esa selección no pueden ser proyectados a todo el universo, el auditor debe considerar la necesidad de obtener evidencia apropiada respecto del resto del universo cuando éste sea material.

Por el objetivo que se desea alcanzar en las pruebas de control, se indica en la NIA 500 y párrafo A55, que utilizar métodos estadísticos o no estadísticos es un asunto del juicio del auditor para determinar la manera más eficiente de obtener evidencia de auditoría de acuerdo a las circunstancias, sin embargo las desviaciones de controles que pudieran existir requieren de análisis e indagaciones de la causa del error, más que análisis estadísticos.

“Los principales métodos de seleccionar muestras son el uso de la selección aleatoria, la selección sistemática y la selección casual o fortuita”. (4:550)

e. Procedimientos con enfoque de control a realizar en una revisión preliminar de estados financieros.

Como se indicó, los procedimientos de control son realizados cuando se espera que se mitigue el riesgo de auditoría, para respaldar los procedimientos sustantivos y obtener un nivel más alto de seguridad sobre su efectividad operativa, y con ello reducir los procedimientos sustantivos, éstos procedimientos de control son realizados cuando la cantidad de operaciones de una clase de transacción es voluminosa, y solo realizar procedimientos sustantivos no son efectivos ni prácticos; así como para aquellos donde el control es relevante y se ha planificado probarlo, siempre que haya una expectativa de su efectividad.

La realización a fecha preliminar de procedimientos de control supone que la carga de trabajo cuando sea la fecha de revisión final sea menor, y ser más eficientes en la administración del tiempo, así mismo poder detectar desviaciones que pueden tener un efecto para: a) determinar la estrategia y el enfoque de la auditoría a fecha final, y b) comunicarle a la administración las situaciones detectadas para que sean corregidas a fecha final.

Como se indicó anteriormente, la realización de estos procedimientos de control a una fecha previa conlleva a planear la satisfacción de la efectividad esos controles por el resto del período pendiente de evaluar.

- **Procedimientos sustantivos**

Los procedimientos sustantivos son los que el auditor planea realizar para obtener evidencia de auditoría a nivel de aseveraciones, y revelaciones contables con la finalidad de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Los procedimientos sustantivos consisten en documentar las operaciones y saldos de cuenta presentados a la fecha de auditoría, la cual puede ser a fecha intermedia o preliminar y a fecha final, estos procedimientos se realizan a nivel de:

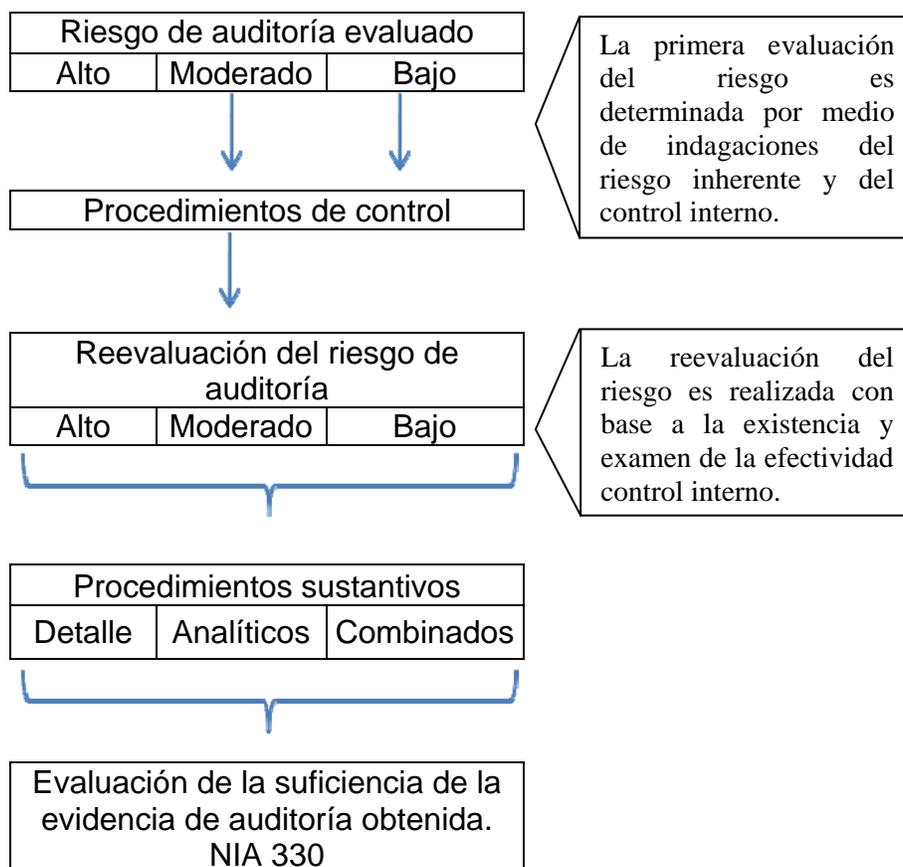
- Pruebas de detalle de clases de transacciones, saldos de cuenta y revelaciones, y
- Procedimientos sustantivos analíticos.

La extensión y tipo de procedimientos sustantivos son planeados de acuerdo al resultado obtenido de la evaluación del riesgo de auditoría, y a los procedimientos de control realizados. En la NIA 330 y párrafo 20 se indica, que dentro de los diversos tipos de procedimientos sustantivos que el auditor planeará deberá incluir los siguientes:

- Examen de integraciones de cuenta contra el juego de estados financieros.
- Examinar asientos de diario materiales, y otros ajustes hechos durante el curso de preparación de los estados financieros.

De forma gráfica se puede indicar la línea de decisión de los procedimientos sustantivos:

Cuadro No. 5



En el caso de que el riesgo de auditoría sea evaluado como alto, es porque alguna cuenta o corriente de transacción tiene un nivel de riesgo significativo, y a la vez se detecto que el nivel de control de la entidad es bajo (débil); en este caso, como ya se indicó no hay una expectativa de que el control sea efectivo, por lo cual no es conveniente ni practico someterlo a prueba; por lo tanto, el enfoque de auditoría debe ser sustantivo.

a. Naturaleza de los procedimientos sustantivos

La naturaleza de los procedimientos sustantivos se refiere a que el auditor debe determinar qué objetivos desea alcanzar con la realización de este tipo de procedimientos; entre estos objetivos en la NIA 330 se indica que los procedimientos de detalle son apropiados para obtener evidencia sobre saldos de cuenta, existencia y valuación; o bien de acuerdo al objetivo deseado, la realización de procedimientos analíticos sustantivos sería suficiente para reducir el riesgo de errores materiales a un nivel aceptablemente bajo. Esta decisión de que

procedimientos se utilizarán, se basa en el juicio del auditor sobre la efectividad y la eficiencia esperadas de los procedimientos.

Según se indica en la NIA 330 y párrafo 21, los procedimientos sustantivos de detalle se realizan en respuesta a los riesgos evaluados, con el objetivo de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría, para alcanzar un nivel planeado de seguridad a nivel de aseveraciones

En la NIA 330 se indica que: “Los procedimientos analíticos sustantivos generalmente son más aplicables a grandes volúmenes de transacciones, que tienden a ser predecibles después de un tiempo. La aplicación de procedimientos analíticos sustantivos se basa en la expectativa de que existan relaciones entre datos y continúen en ausencia de condiciones contrarias conocidas”. (5)

b. Oportunidad de los procedimientos sustantivos

La oportunidad de los procedimientos sustantivos es un factor determinante, debido a que la realización de los mismos a una fecha previa al final no exime la no planeación de procedimientos de auditoría por el resto del período; la oportunidad también se refiere al momento oportuno de la realización de los procedimientos de auditoría, que podría originarse por la disponibilidad de la documentación, y también a la fecha que la evidencia de auditoría podría ser más eficiente o persuasiva.

c. Extensión de los procedimientos sustantivos

Se refiere a que el auditor planeará la cantidad de procedimientos sustantivos para reducir el riesgo de errores materiales a nivel de aseveración, así como al tamaño de la muestra de partidas o documentos en un procedimiento de auditoría planeado.

En la NIA 330 se indica, que a mayor riesgo de errores materiales, mayor será la extensión de los procedimientos sustantivos, sin embargo también se indica que se debe ampliar una muestra solo si el procedimiento de auditoría es relevante para reducir el riesgo de auditoría.

d. Procedimientos sustantivos de detalle

Son los que el auditor planea realizar para evaluar ciertas aseveraciones sobre clases de transacciones, saldos y revelaciones con el objetivo de obtener suficiente y adecuada evidencia de auditoría; en este procedimiento se utilizan técnicas como: observación, indagaciones, inspección de documentos, confirmaciones y realización de recalculos matemáticos; según se indica en la NIA 330 y párrafo A43, cuando se ha determinado un riesgo material a nivel de aseveraciones, el auditor deberá desempeñar procedimientos de detalle o una combinación de procedimientos de detalle con procedimientos sustantivos analíticos.

Cuando el auditor ha planeado realizar procedimientos de detalle debe considerar la cantidad de transacciones y optar por:

- Examinar el universo completo,
- Seleccionar partidas específicas, o
- Examinar sobre una muestra de la población.

El auditor deberá seleccionar el método que utilizará según su juicio profesional, para lo cual deberá considerar aspectos como:

- El volumen de partidas que integran la transacción o cuenta a la que se le ha planeado procedimiento de detalle;
- Nivel del riesgo de auditoría evaluado, a mayor riesgo de errores materiales, mayor extensión de los procedimientos sustantivos;
- Disponibilidad de la documentación de acuerdo a los procedimientos que utiliza la entidad para respaldar ese grupo de transacciones;
- Evaluar la efectividad del procedimiento de auditoría planeado, si cubre una o varias aseveraciones, y si éste ayuda a la reducción del riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo;
- El grado de precisión esperada, o el margen de error tolerable según la materialidad planeada.

Cuando por diversas razones el auditor planee no examinar el universo completo, debe considerar los lineamientos indicados en la NIA 530 relacionada al muestreo, y con ello diseñar los procedimientos que a su juicio, y en las circunstancias específicas son efectivos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

e. Procedimientos analíticos sustantivos

En la NIA 520 se indica que los procedimientos analíticos se pueden utilizar como procedimientos de evaluación de riesgos, para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, y como procedimientos sustantivos cuando su uso es más efectivo o eficiente para reducir el riesgo de errores materiales a nivel de aseveraciones a un nivel aceptablemente bajo.

Los procedimientos analíticos sustantivos consisten en la evaluación de información financiera y no financiera con el objetivo de obtener seguridad razonable sobre la exactitud de saldos, o transacciones que durante el período evidenciaron ser consistentes, y por lo tanto se espera que con los procedimientos planeados se obtenga una precisión que no exceda de la desviación planeada.

Al planear procedimientos analíticos el auditor deberá:

- Determinar los objetivos que desea alcanzar;
- Considerar si el procedimiento analítico planeado proveerá el nivel deseado de certeza;
- Determinar la base sobre la cual realizará estos procedimientos;
- Confiabilidad de esa información;
- Determinar que situaciones podrían impactar la precisión del procedimiento;
- Determinar una diferencia aceptable de acuerdo a la evaluación de riesgos de errores materiales;
- Comparar la expectativa con el monto registrado contablemente;
- De los resultados obtenidos, si la diferencia excede de la diferencia aceptable planeada, esta deberá ser investigada;

- Si corresponde, de acuerdo a lo obtenido en la investigación de la diferencia, la expectativa deberá ser modificada juntamente con la diferencia aceptable planeada y comparar nuevamente la expectativa del auditor con el monto registrado contablemente.

En la NIA 520 se amplían los procedimientos que el auditor debe considerar cuando planea realizar procedimientos analíticos sustantivos.

- **Tipos de procedimientos a realizar en una revisión preliminar**

En una revisión preliminar al cierre del período contable, el auditor puede hacer procedimientos sustantivos orientado a los siguientes objetivos: 1) determinar la existencia de errores materiales sobre clases de transacciones, y aseveraciones contables; y 2) adelantar procedimientos que le ayudarán a reducir el tiempo en la conclusión de la auditoría a fecha final; entre esos procedimientos se indican:

- Examen de costos y gastos;
- Examen de compras;
- Examen de ingresos;
- Examen de nominas y prestaciones laborales;
- Examen de adiciones de activos fijos;
- Examen de bajas de activo fijos;
- Examen de incrementos y amortizaciones de préstamos;
- Examinar transacciones con compañías relacionadas, según se indica en la NIA 550.

Realizar lectura de actas de Asamblea de Accionistas y Consejo de Administración

Con este procedimiento el auditor podrá documentar la existencia de situaciones como aprobación de pago de dividendos, situaciones del negocio discutidas por el Gobierno Corporativo, que podrían ser originados por negocio en marcha, litigios contra la entidad, adquisición de compañías y adquisición de préstamos, entre otras situaciones que han sido documentadas en libros de actas.

Confirmación de saldos

Este procedimiento a fecha preliminar se puede realizar, si la fecha de cierre del período contable está próxima, para que sirva de evidencia de la integridad, existencia y exactitud de los saldos revelados en los estados financieros, o bien si se determinó que el control de la compañía es débil en ciertos saldos de cuenta y podría haber riesgo de errores materiales y se requiera iniciar un proceso de conciliación entre saldos contables con clientes y proveedores.

En el desarrollo de los procedimientos de sustantivos y de control, como es indicado en la NIA 570, se requiere que el auditor se mantenga alerta para detectar situación y riesgos del negocio, que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la entidad de continuar como negocio en marcha; así mismo como se indica en la NIA 240, el auditor debe planear y desempeñar una auditoría con una actitud de escepticismo profesional continuo sobre si en la información y la evidencia de auditoría obtenida pueda existir una representación errónea de importancia relativa debida a fraude.

- **Evaluación de la documentación**

Al determinar la naturaleza de los procedimientos de auditoría, el auditor realiza la evaluación de la suficiencia y calidad de la documentación que le servirá de evidencia de auditoría, esto es una actividad previa a realizar el examen de esos documentos; así también, cuando ya ha sido concluido el procedimiento. En la NIA 330 se indica, que el auditor debe evaluar si la evidencia de auditoría obtenida es suficiente y competente para mitigar el riesgo de auditoría, debido a que esa evidencia podría causar que el auditor modifique la naturaleza oportunidad o extensión de procedimientos de auditoría planeados.

En la NIA 315 y párrafo 31 se indica, que el auditor por medio de la evidencia de auditoría obtenida de procedimientos de control y procedimientos sustantivos, debe reevaluar el riesgo de auditoría, debido a que inicialmente este nivel de riesgo fue determinado con base a expectativas de que los controles están operando de manera efectiva; con la evidencia de auditoría obtenida, puede obtenerse de que los controles no están funcionando de la manera

que se esperaba, lo cual provoca que el auditor deba modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planeados.

Con base a los procedimientos de auditoría y evidencia de auditoría obtenida, el auditor debe evaluar si las consideraciones de riesgo determinadas en la matriz de evaluación del riesgo de auditoría fue apropiado, o de lo contrario reevaluar ese riesgo a un nivel de riesgo mayor, que requiere realizar otros procedimientos de auditoría, para reducir ese riesgo a un nivel aceptablemente bajo; si no es practico satisfacerse por otros medios sobre la razonabilidad de una aseveración material, el auditor debería concluir con una calificación de opinión en el dictamen de auditoría, o abstenerse de emitir una opinión

3.5.2.5 Materialidad para planeación y desarrollar procedimientos de auditoría

La materialidad o importancia relativa con fines de planeación de auditoría, según la NIA 320, debe ser determinada en el proceso de la estrategia general de auditoría, para identificar las áreas significativas de mayor riesgo, y las áreas que con base a este parámetro son materialmente significativas.

Según la NIA 320: “La información es material si su omisión o representación errónea pudiera influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas con base en los estados financieros”. (5)

La determinación de la materialidad responde al objetivo de que la realización de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor poder emitir una opinión sobre si los estados financieros están preparados respecto a todo lo material, de acuerdo a un marco contable de referencia.

Para determinar los montos de materialidad, el auditor debe considerar la evaluación del riesgo de auditoría, ya que su intervención en este proceso de la auditoría es muy importante, como se explica a continuación:

Cuadro No. 6
Nivel de materialidad

		Riesgo de Auditoría (4)		
		Alto (1)	Moderado (2)	Bajo (3)
Materialidad	Alto (*)	-	-	B
	Bajo (**)	A	A	-

- (*) Monto alto de materialidad (debido a que los controles internos están funcionando efectivamente, permiten al auditor seleccionar un monto no tan bajo de materialidad y reducir los procedimientos de auditoría).
- (**) Monto menor de materialidad (indica que se deben ampliar los procedimientos de auditoría porque los controles no son efectivos o no hay controles).
- (1) Riesgo de auditoría alto, significa que los controles son débiles (evaluado de esta forma debido a que los controles no son efectivos o no hay controles).
- (2) Riesgo moderado de auditoría, se obtuvo que los controles funcionan efectivamente pero se decidió no confiar totalmente en ellos.
- (3) Riesgo bajo de auditoría, significa que hay un fuerte control interno (evaluado de esta forma debido a la efectividad de los controles).
- (4) Ver evaluación del riesgo de auditoría en página 47.

La determinación de una cifra que pueda utilizarse como límite para determinar si un error es significativo o no, se puede dividir en 3 partes:

- **Materialidad**

En la NIA 320 se indica que el auditor debe determinar este índice para que la evaluación de los errores detectados sea de forma cuantitativa; sin embargo, se requiere evaluar la naturaleza del error.

La materialidad regularmente es un porcentaje determinado de la utilidad antes de impuestos, activos netos, ingresos brutos, entre otros según situaciones específicas; la base

de determinación es a juicio profesional del auditor, según su experiencia y de acuerdo a la naturaleza de la entidad sujeta de auditoría.

El auditor puede determinar como materialidad cualquier monto o tasa, esto dependerá de lo que a su juicio pueda afectar significativamente las operaciones de la entidad sujeta de auditoría, o pueda influir en las decisiones de la administración o de terceros; como se indicó, si el riesgo de auditoría es alto, el monto de materialidad debe ser conservador para que los procedimientos de auditoría a realizar alcancen su objetivo satisfactorio, que garantice que ese riesgo auditoría será reducido a un nivel aceptablemente bajo.

- **Monto significativo**

Determinar un monto significativo menor al monto de la materialidad servirá para determinar el alcance de los procedimientos de auditoría. Este alcance es un monto diferente a la materialidad debido a que es probable de que haya transacciones menores a la materialidad que en su conjunto pueden afectar significativamente las decisiones de los usuarios de los estados financieros.

Este monto significativo se puede utilizar como el monto máximo que el auditor puede tolerar como error, el cual será menor a la materialidad, si éste excede, a su juicio podría concluir que afecta la razonabilidad de una aseveración o los estados financieros en su conjunto.

Para determinar este monto, al igual que para determinar el monto de materialidad, puede ser cualquier monto o tasa, sin embargo éste será menor al monto determinado de materialidad, este índice es un umbral o limite considerado como error tolerable de error significativo.

- **Limite de ajustes**

De la misma forma que el monto significativo, este índice servirá para proponer ajustes por los errores detectados como resultado de los procedimientos de auditoría; este monto es un porcentaje de la materialidad, ya que en su conjunto podría ser significativo.

La determinación de este índice de límite de ajustes, es para que el auditor sugiera ajustes significativos dentro de la materialidad, ya que dentro de los procedimientos de auditoría surgen diferencias por importes variados que no vale la pena llevarlas a discusión; la forma de determinarla será un monto menor a la materialidad y al monto significativo que corresponderá al riesgo de auditoría evaluado.

En la NIA 320 y párrafo 10 se indica, que el auditor debe considerar la materialidad tanto a nivel global de los estados financieros como en relación a saldos de cuenta, clases de transacciones y revelaciones; por lo indicado en este párrafo, a juicio del auditor podrían haber varios montos de materialidad, considerando que cada cuenta o grupo de cuentas presentan diferentes tipos de riesgos donde la materialidad de una no es aplicable para las demás.

El auditor utiliza la materialidad como herramienta para decidir qué partidas debe examinar, lo utiliza como índice en procedimientos de muestreo, índice en procedimientos sustantivos analíticos para determinar las expectativas y diferencia aceptable, y medir la importancia de los errores identificados, entre otras aplicaciones.

Como se indicó en la sección de la evaluación de la evidencia de auditoría obtenida, el auditor debe reevaluar el riesgo de auditoría, y con ello si es necesario deberá evaluar si los montos de materialidad determinados son razonables en las circunstancias, o es requerido que el nivel de materialidad sea modificado.

CAPÍTULO IV CASO PRÁCTICO

PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS CON BASE A NIA 300, A FECHA PRELIMINAR AL CIERRE DEL PERÍODO CONTABLE EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL DE JUGOS Y ALIMENTOS

A continuación se presenta la aplicación de los procedimientos de planeación de auditoría de estados financieros a fecha preliminar, requeridos en la Norma Internacional de Auditoría – NIA 300.

El contenido es el siguiente:

<u>Referencia</u>	<u>Descripción</u>	<u>Página</u>
A1	Estrategia general de auditoría	71
A2-a	Memorando de planeación	78
A2	Evaluación de riesgos	79
A2-1	Análisis de variaciones	102
A2-2	Evaluación del impacto de riesgos identificados	113
A2-3	Actividades de control	114
A2-3-1/8	Examen del diseño e implementación del control, y pruebas de efectividad operativa de los controles	130
A3	Evaluación del riesgo de auditoría y planeación del enfoque de auditoría	154
A4	Determinación de materialidad para planeación	157
A5	Programa de auditoría	159

Cliente		Período
Alimentos lo Mejor, S.A.		31 de diciembre de 2010
Preparado por	Fecha	
Lic. Mario Roberto Ortiz	8 de noviembre de 2010	Página 01 de 06

La Compañía

- **Generalidades**

Alimentos lo Mejor, S.A. en adelante “la Compañía”, fue constituida el 01 de enero de 2007. Su operación es la industrialización y comercialización de jugos y alimentos enlatados.

El domicilio de la Compañía y su planta de producción se encuentran en Calzada Aguilar Batres y 20 calle zona 12, ciudad de Guatemala.

- **Estructura organizacional**

La estructura organizacional de la compañía es como sigue:

- A. Asamblea de Accionistas,
 - a. Consejo de Administración,
 - i. Gerencia general
 1. Gerencia de ventas
 2. Gerencia de compras
 3. Gerencia de producción
 4. Gerencia financiera
 5. Gerencia de recursos humanos
 6. Sistemas de TI

Características del trabajo

- **Base contable**

La base contable de la Compañía son las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIFs, que inicialmente fueron aplicadas en 2009.

- **Leyes y regulaciones**

La Compañía aplica las leyes de la República de Guatemala; se encuentra inscrita en el régimen tributario optativo del Impuesto Sobre Renta (ISR), por lo que la tasa de impuesto imponible es 31% sobre la renta neta; por el régimen de ISR indicado la Compañía está afecta al pago del Impuesto de Solidaridad (ISO), la tasa aplicable es 1% sobre los ingresos brutos anuales o activos netos el que fuere mayor al cierre del período fiscal anterior, impuesto que debe pagar trimestralmente, este impuesto es acreditable a los pagos de ISR; así también, la Compañía está afecta al pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA), que equivale al 12% sobre las ventas, y tiene derecho a reconocer crédito fiscal en la compra de bienes y servicios necesarios para la operación.

- **Objetivos de informar y alcance del trabajo**

Nuestro objetivo es emitir una opinión sobre la razonabilidad de la información financiera respecto a la base contable de referencia indicada, la cual es dirigida a los accionistas de la Compañía, por el año que terminará el 31 de diciembre de 2010.

- **Fechas claves**

Actividad	Fecha
Reunión inicial del equipo de trabajo	8 de noviembre de 2010
Período de auditoría	Al 31 de diciembre de 2010
Fecha de primera visita	8 de noviembre de 2010
Fecha de revisión preliminar	31 de octubre de 2010
Fecha para confirmaciones de saldos	30 de noviembre de 2010
Observación física de inventarios	31 de diciembre de 2010
Fecha de segunda visita (visita final)	17 de enero de 2011
Fecha de entrega de informe	15 de febrero de 2011

- **Equipo de trabajo**

Lic. José Mancilla	Socio
Lic. Mario Roberto Ortiz	Gerente
José Manuel López	Encargado
Marta Julia Ramírez	Asistente
Luis Felipe Castro	Asistente

- **Tiempo de auditoría asignado**

Las horas de auditoría disponibles para la realización del trabajo de auditoría debe ser determinado de acuerdo al total de honorarios acordados, considerando un tasa de rendimiento no menor al 30%; las horas resultantes deben considerar todas las actividades planificadas hasta la elaboración del informe, las horas de supervisión del gerente y socio, así como las horas de los especialistas considerados para la realización de auditoría. **Ver cédula adjunta A1-1**

Asuntos a considerar en el trabajo

- **Materialidad**

La materialidad para realizar los procedimientos de auditoría, a fecha preliminar será determinada por las tres siguientes opciones: utilidad neta, ingresos brutos o activos netos; al haberse determinado se evaluará el índice que más se adapte a los objetivos del trabajo. Debido a que a esta fecha no se cuenta con cifras finales, el monto de utilidad neta o ingresos será proyectado a doce meses para que éste pueda ser comparado con el recalcu de materialidad que se realizará con cifras finales al 31 de diciembre de 2010, y evaluar la variación de éstas materialidades, la cual se espera no sea mayor al 10%.

- **Uso de expertos (NIA 620), y auditoría interna (NIA 610)**

Para el desarrollo de la auditoría por el período que terminará al 31 de diciembre de 2010, no se considerará la utilización de ningún experto interno ni externo como es indicado por la NIA 620. La Compañía cuenta con el departamento de Auditoría Interna, sin embargo no se considerará apoyarnos en sus procedimientos, debido a que preliminarmente se indagó

sobre el trabajo que ellos realizan y a quienes reporta; por lo cual, podría haber sesgo en esos procedimientos para alcanzar los objetivos de nuestra auditoría.

- **Áreas significativas de los estados financieros**

Para desempeñar los procedimientos de auditoría se requiere evaluar todas las secciones del balance de saldos; sin embargo, por la materialidad de algunos rubros el equipo de trabajo debe enfocarse principalmente en las siguientes áreas respecto a los puntos que se indican a continuación:

- Efectivo

Realizar confirmación de saldos a entidades bancarias; asegurarse de la existencia y disponibilidad del efectivo.

- Inventarios

Existencia de inventarios

Coordinar la participación en los recuentos de inventarios, observar que el conteo se realice de forma ordenada, que se coloquen etiquetas de conteo para evitar duplicación o exclusión de producto; al concluir, conciliar las diferencias obtenidas, tomar en cuenta que el personal de la Compañía firme las cédulas de trabajo, por ser la evidencia de nuestra participación.

Asegurarse de la existencia del producto terminado, materia prima principalmente que sea recontado en todas las localidades en donde se almacena. Por ser los inventarios de tipo perecederos, asegurarse de la amplitud de las fechas de vencimiento, y que haya control de consumo por medio del sistema de inventarios; indagar si hay producto de lento movimiento u obsoleto; verificar el estado físico de las bodegas y de los sistemas de seguridad básicos.

Valuación

Para realizar el procedimiento de valuación de los inventarios, utilizar los listados de inventarios valuados al 31 de diciembre de 2010.

- Propiedad planta y equipo

Documentar las adiciones de activos fijos del año, y recalcular las depreciaciones durante el período. Asegurarse de la propiedad de los bienes, y si éstos garantizan alguna obligación financiera de la Compañía.

- Impuestos

Examinar el cumplimiento de las regulaciones fiscales mediante indagaciones con la administración, y verificación de declaraciones de pago correspondientes.

- Cartera de clientes

Asegurarse de la existencia de los saldos por cobrar a clientes, verificar la antigüedad de la cartera, y de la razonabilidad de la provisión para cuentas incobrables; realizar confirmaciones de saldos y cobros posteriores.

- Ingresos

Asegurarse que los procedimientos de control de la Compañía funcionen adecuadamente, que tengan la habilidad de prevenir y detectar errores; hacer procedimientos sustantivos que provean evidencia sobre la ocurrencia y exactitud de los ingresos, así como de la totalidad de los mismos.

- Cuentas por pagar

Asegurarse de la existencia y exactitud de las cuentas por pagar; realizar procedimientos de pagos posteriores y pasivos no registrados.

Como se indica en la NIA 200 y 220, se requiere que el equipo de trabajo desempeñe la auditoría con una actitud de escepticismo profesional, y que guarde su independencia mental con el cliente.

Procedimientos para visita preliminar

- Evaluación de riesgos: Identificación y medición del impacto;
- Análisis de variaciones y razones financieras al 31 de octubre de 2010 contra el 31 de diciembre de 2009 y 31 de octubre de 2009;

- Evaluación de eficacia operativa de los controles identificados;
- Evaluar el riesgo de auditoría;
- Establecer la materialidad y determinar el enfoque del trabajo;
- Preparar programas de auditoría que incluya las actividades para visita preliminar; y para visita final.

Procedimientos para visita final

- Seguimiento a confirmación de saldos que correspondan al 31 de diciembre de 2010;
- Análisis de variaciones y razones financieras al 31 de diciembre de 2010 contra el 31 de diciembre de 2009;
- Actualización de las pruebas de efectividad operativa de los controles, correspondiente a noviembre y diciembre de 2010;
- Revisar la materialidad con cifras finales al 31 de diciembre de 2010.

Procedimientos de conclusión

- Según la evidencia de auditoría, reevaluar el riesgo de auditoría (NIA 330);
 - Preparar informe de auditoría (NIA 700);
 - Preparar carta de observaciones de control interno (NIA 265);
 - Preparar carta de representaciones (NIA 580).
-

Cliente

Alimentos Lo Mejor, S.A.

Preparado por

Fecha:

Año que terminará

Juan Manuel López

08 de noviembre de 2010

Al 31 de diciembre de 2010

Equipo de trabajo	Participación	Costo Q.	Costo por Hora	Total horas	Procesos de la auditoría					Días
					Planeación	Evaluación de riesgos	Ejecución del trabajo	Conclusión y emisión de informe	Otros procedimientos	
<i>Socio</i>	6%	3,600	200	18	1	3	6	6	2	2
<i>Gerente</i>	10%	4,350	150	29	2	7	10	10		4
<i>Encargado</i>	37%	6,780	60	113	5	35	39	32	2	14
<i>Asistente I</i>	29%	2,175	25	87	1	15	55	16		11
<i>Asistente II</i>	19%	1,425	25	57	1	20	20		16	7
<i>Especialistas</i>	0%	-	-	-						-
<i>Ninguno</i>	0%	-	-	-						-
	100%	18,330		304	10	80	130	64	20	38

(a)

Fechas importantes a considerar en determinación de horas

Fechas de auditoría	Revisión preliminar	Revisión final	Observación de inventarios	Total días	Total horas
Inicio	08/11/2010	17/01/2011	31/12/2010		
Finalización	26/11/2010	15/02/2011	31/12/2010		
Días planeados	15	22	1	38	304

Total Honorarios

Q 35,000 (b)

Tasa de realización planeada (a/b)

52%

Cliente

Alimentos lo Mejor, S.A.

Período

31 de diciembre de 2010

Preparado por

Lic. Mario Roberto Ortiz

Fecha

8 de noviembre de 2010

Página 1 de 1

Objetivo

Obtener la suficiente evidencia de auditoría respecto a la evaluación de riesgos de la entidad Alimentos lo Mejor, S.A., que permita al equipo de auditoría planear un enfoque de auditoría en respuesta a los riesgos identificados, y poder elaborar un programa de auditoría con los procedimientos necesarios que puedan reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Alcance

Los procedimientos de auditoría para realizar la evaluación de riesgos de la empresa se realizarán por el período comprendido del 01 de enero al 31 de octubre de 2010, y subsecuentemente a la fecha de realización de éstos procedimientos de evaluación.

Procedimientos

En el proceso de evaluación de riesgos, el equipo de trabajo utilizará las técnicas de auditoría de: Estudio general, Observación, Inspección, Investigación, y otras que se consideren necesarias para satisfacer la suficiente y competente evidencia de auditoría.

Para el efecto, se programaron reuniones con los encargados de la administración; así como, con el personal operativo, para observar ciertos procesos contables y realizar recorridos de transacciones e inspeccionar como se documentan las actividades de control.

Conclusión

Con base a los procedimientos de auditoría realizados, se concluye que se alcanzaron los objetivos planteados.

Cliente	Período
Alimentos lo Mejor, S.A.	31 de diciembre de 2010

Preparado por	Fecha	Página 1 de 23
José Manuel López	8 de noviembre de 2010	

Información general del proyecto de auditoría	
Nombre del cliente:	Alimentos lo Mejor, S.A.
Localidad del cliente:	Calzada Aguilar Batres y 20 calle zona 12, ciudad de Guatemala.
Naturaleza del negocio:	Industrialización y comercialización de jugos y alimentos.
Nombre del Gerente General:	Ing. Julio Betancourt.
Contacto del cliente y cargo:	Lic. Salomón Pérez, Gerente Financiero.
Período de auditoría:	Al 31 de diciembre de 2010.
Base contable:	Normas Internacionales de Información Financiera - NIIFs.

EVALUACIÓN DE RIESGOS Contenido
--

A. CONOCIMIENTO GENERAL DE LA ENTIDAD**A.1 Entendimiento de la entidad**

A.1.1 Estructura legal y operativa

A.1.1 Objetivos y estrategias

A.1.2 Manejo de sus operaciones

A.1.3 Clientes

A.1.4 Proveedores

A.1.5 Empleados

A.1.6 Inversiones

A.1.7 Financiamiento

A.1.8 Compañías relacionados

A.1.9 Litigios y reclamos

A.1.10 Sistemas computacionales

A.2 Entendimiento del ambiente de la industria

A.2.1 Ambiente de la industria

A.2.2 Ambiente económico y político

A.2.3 Ambiente legal y reglamentario

A.3 Políticas y prácticas contables de la entidad

A.3.1 Base aplicable para la emisión de estados financieros

A.3.2 Cambios en políticas y procedimientos contables

A.3.3 Estructura de la entidad y la emisión de información financiera

A.4 Medición del desempeño financiero**B. CONTROL INTERNO**

B.1 Ambiente de control

B.2 Evaluación de riesgos a través de la entidad

B.3 Sistemas de Información

B.4 Actividades de control

A. CONOCIMIENTO GENERAL DE LA ENTIDAD

A.1 Entendimiento de la entidad

A.1.1 Estructura legal y operativa

La entidad “Alimentos lo Mejor, S.A” (la Compañía), fue constituida el 01 de enero de 2007, con un capital autorizado de diez millones de quetzales (Q10,000,000) representado por diez mil acciones comunes de igual valor indivisible y de la misma clase, que confieren iguales derechos con valor nominal de mil quetzales (Q1,000) cada una; todas las acciones están totalmente pagadas.

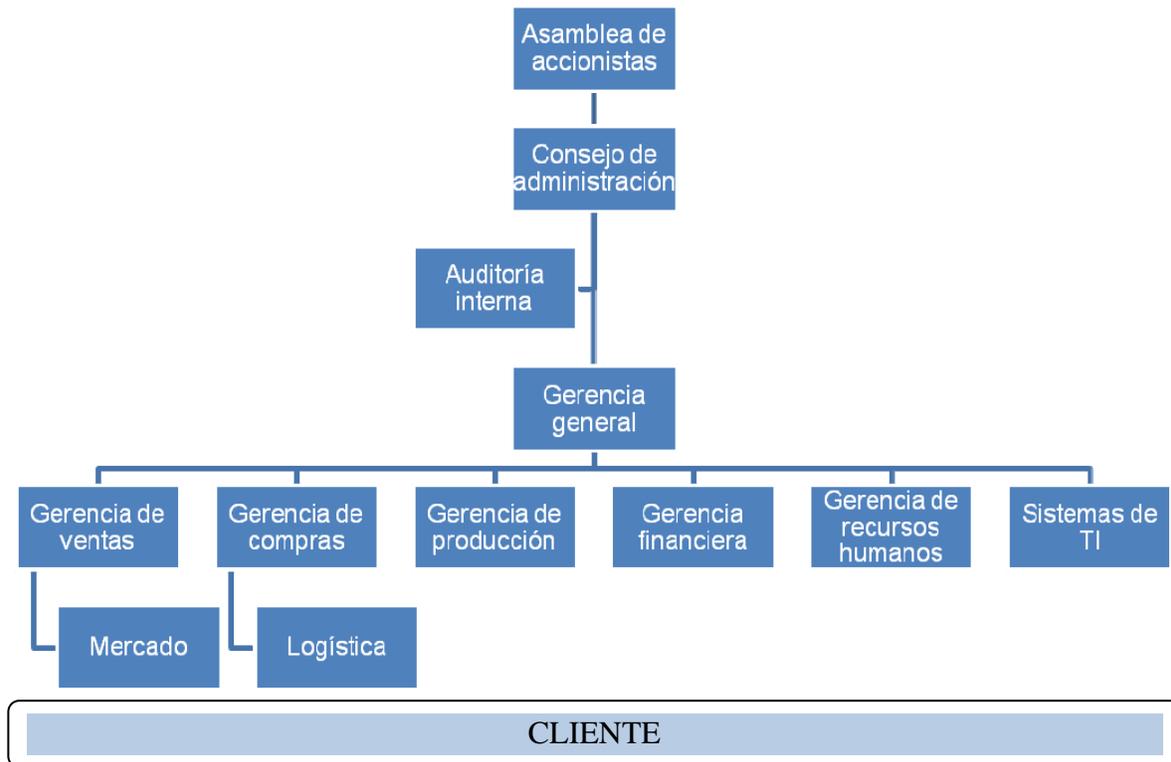
Las diez mil acciones fueron adquiridas por un grupo de empresarios de las industrias de Guatemala; la administración proporcionó un detalle de los tenedores de las acciones, los cuales se detallan a continuación:

Accionista	Número de acciones	Correlativo	Valor total Q.
Agrícola Zacapa, S.A.	5,000	0001-5000	5,000,000
Industrias Alimenticias Occidentales, S.A.	3,000	5001-8000	3,000,000
Nutriendo a Guatemala, S.A.	2,000	8001-10000	2,000,000

Estructura Operativa

La administración de la Compañía inicia con la Asamblea de Accionistas y continúa con el Consejo de Administración, quien tiene las funciones de llevar a cabo los proyectos económicos de la Compañía; el Consejo de Administración podrá nombrar al Gerente General, los representantes legales, así como a las gerencias auxiliares.

La estructura operativa de la Compañía es como de detalla a continuación:



La estructura operativa de la Compañía se enfoca al cliente, lo cual es importante para alcanzar la calidad de sus productos y el crecimiento de sus operaciones.

A.1.1 Objetivos y estrategias

Se indagó con la administración los siguientes temas:

De ventas.

La administración indicó que los productos que actualmente produce y comercializa son:

- Jugo de frutas en envase tetra pack de 330ml
- Jugo de frutas en envase tetra pack de 200ml
- Néctar de frutas en envase tetra pack de 330ml
- Néctar de frutas en envase tetra pack de 200ml

Los jugos son extraídos directamente de exprimir las frutas, y los néctares consisten en jugo más pulpa de fruta adherido con azúcares, colorantes, y el proceso de pasteurización. La gestión de venta es dirigida por la gerencia de ventas, con un equipo integrado por supervisores y vendedores, a quienes se les imparte capacitación sobre los productos, y la forma de acercarse a los clientes.

El Gerente de Ventas indicó, que la estrategia de mercadeo para el presente año consistió en incrementar la publicidad, para que los consumidores guatemaltecos conozcan los productos y las promociones.

La Compañía está trabajando para iniciar el siguiente año con la producción salsa de tomate enlatado.

De expansión

El mercado en el que se encuentra enfocada la Compañía es la venta al por mayor a clientes como: depósitos y supermercados; el objetivo a corto plazo en las ventas de exportación es tener un distribuidor en cada país de Centro América para participar en los mercados de la región.

La Compañía cuenta con una flota de vehículos de distribución, que están capacitados para el despacho a clientes locales y del exterior. Actualmente el 80% de las ventas corresponde a las realizadas en la República de Guatemala, el 20% de las ventas está dividido entre la República de El Salvador y la República de Honduras.

Competencia

Indicó el Gerente de Ventas que en los cuatro años de operación, la Compañía ha alcanzado resultados satisfactorios, que responden a la fuerte publicidad realizada para que los consumidores conozcan el producto.

El departamento de mercadeo anualmente presenta un análisis de la posición de los productos que distribuye la Compañía, y con base a ello se planifica la estrategia de ventas.

A.1.2 Manejo de sus operaciones

- Compras

La Compañía realiza las compras de materias primas a través de la gerencia de compras, la cual tiene la función de obtener del departamento de producción el detalle de las materias primas y suministros con las cualidades que éstas deben cumplir, para que la producción sea de la mejor calidad.

Los principales proveedores de la Compañía son:

- Agrícola Zacapa, S.A.
- Industrias Alimenticias Occidentales, S.A.
- Nutriendo a Guatemala, S.A.

Es importante indicar que los tres proveedores son entidades relacionadas a la Compañía. El Gerente de Compras indicó que no hay precios y condiciones de venta especiales.

Cuando las materias primas y suministros ingresan a la bodega, el encargado de la misma las ingresa en el sistema de control de inventarios en unidades, y coloca en la factura una firma y sello como evidencia de la recepción del producto; posteriormente en el departamento de tesorería reciben las facturas de los proveedores y contabilizan la cuenta por pagar.

- Proceso de producción

La producción es realizada según la proyección anual de ventas, la cual es detallada en meses y semanas; con base a éstas proyecciones se generan las órdenes de producción que detallan la cantidad del producto requerido, materia prima, suministros.

Por cada orden de producción se lleva el control de los materiales y suministros consumidos para la posterior evidencia de valuación del costo.

- Almacenaje

Las bodegas de materia prima y materiales auxiliares son bodegas adecuadas para conservar frescos los materiales; el control de ingreso y salida de materiales es realizado por controles computacionales y manuales.

- Ventas y mercadeo

El proceso de ventas de la Compañía es realizado por 10 vendedores distribuidos de la siguiente manera: 2 vendedores para supermercados; 1 vendedor para el área internacional, y 7 vendedores asignados a los depósitos del área central y del interior del país. Los vendedores se movilizan en motocicletas propiedad de la Compañía y/o vehículos propios.

Los pedidos de clientes son registrados en el sistema administrativo contable - SAP, para que los encargados de logística programen las rutas de distribución.

El proceso de mercadeo es realizado por 4 ejecutivos, su función es visitar tiendas para comparar precios, verificar si los productos de la Compañía son exhibidos, verificar que la publicidad pactada se realice, proponer promociones para incentivar las ventas, entre otras actividades.

- Distribución

De acuerdo a los pedidos recibidos se procede a preparar las rutas de distribución y la generación de la facturación correspondiente; las rutas son programadas de forma lógica al recorrido, de tal manera sea eficiente el proceso de distribución.

La contabilización de las ventas es realizada de forma automática; se realiza cuando el encargado de distribución libera los pedidos para ser distribuidos.

A.1.3 Clientes

Los clientes de la Compañía se encuentran segregados en: Supermercados y depósitos, divididos así:

- Supermercados: 3 clientes a nivel nacional, y 2 clientes del exterior.

- Depósitos: 27 centros de depósito distribuidos en toda la República de Guatemala.
- Clientes locales: 10 clientes en la ciudad de Guatemala, y 20 clientes en el interior del país.
- Clientes del exterior: 1 cliente en San Salvador, República de El Salvador; y 1 cliente en San Pedro Sula, República de Honduras.

La venta a los clientes indicados es al crédito y al contado; los días crédito acordados con centros de depósitos es de 8 días y para supermercados es de 30 días.

La política de la Compañía para otorgar crédito a nuevos clientes es: Las primeras cinco ventas son al contado, y se analiza el volumen de las ventas; posteriormente se autoriza la creación de un código de cliente con parámetros de límite de crédito, tipo de cliente para aplicar a descuentos, promociones y precios especiales.

- Clientes importantes

Las ventas a los supermercados representa el 40% de las ventas, y las ventas a los centros de depósitos corresponde el 60%.

- Forma de ventas

Los pedidos son recibidos directamente por los vendedores, así como por vía teléfono. Indica la gerencia de ventas que a medida del crecimiento de la Compañía, se implementará un centro de llamadas para atender los requerimientos de clientes, y para la atención del consumidor.

A.1.4 Proveedores

La Compañía obtiene bienes y servicios de diversas empresas; los principales proveedores, los bienes y servicios que prestan son:

Proveedor	Materiales	Días crédito
Agrícola Zacapa, S.A.	Frutas	30 días
Industrias Alimenticias Occidentales, S.A.	Frutas	30 días
Nutriendo a Guatemala, S.A.	Preservantes y colorantes alimenticios	30 días
Empaques Mundiales, S.A.	Cajillas	20 días
Maquinaria en funcionamiento, S.A. de C.V.	Maquinaria industrial, repuestos y servicios de mantenimiento	30 días
Combustibles al instante, S.A.	Gasolina, bunker y lubricantes	20 días
Electricidad para todos, S.A.	Energía eléctrica	30 días
Inmobiliaria la Eterna, S.A.	Arrendamiento de planta industrial y administración	30 días

- Proveedores importantes

En los anteriores proveedores es donde descansa la operación de la Compañía, por lo cual indica el Gerente de Compras que el proveedor más importante es el de maquinaria, por los servicios de mantenimiento y para atender las emergencias que surgen; actualmente en el país no hay otro proveedor que preste los mismos servicios.

A.1.5 Empleados

La Compañía cuenta empleados a los que capacita constantemente. La gerencia de recursos humanos es la responsable del proceso de selección, la cual previo a confirmar al futuro colaborador hace una entrevista decisiva con el gerente del área que solicita la contratación.

Las prestaciones laborales que paga la Compañía son las indicadas en la legislación laboral del país y registra provisiones mensuales según las tarifas máximas establecidas. La Compañía tiene la política de pagar indemnizaciones laborales cuando la relación laboral se termine por despido injustificado; por tal razón, no se contabilizan las provisiones de indemnización, ya que esta práctica difiere a las disposiciones de las NIIF.

La forma de pago de sueldos y salarios es quincenal, por medio de depósito a la cuenta bancaria de cada empleado; la nómina es preparada por la gerencia de recursos humanos, y la traslada al jefe de contabilidad para que sea revisada y aprobada; posteriormente se ingresa a la página web de la entidad bancaria para que el Gerente General y el Gerente Financiero liberen la remesa electrónica de planillas.

Actualmente la Compañía cuenta con 115 empleados, asignados a las siguientes áreas:

Gerencia general

- 1 gerente
- 2 asistentes

Planta de producción

- 1 gerente
- 2 subgerentes de producción
- 10 supervisores
- 50 obreros

Compras y logística

- 1 gerente
- 2 jefes de bodega
- 5 asistentes de bodega
- 10 pilotos

Ventas y mercadeo

- 1 gerente
- 2 asistentes
- 10 vendedores
- 4 ejecutivos de mercadeo

Finanzas

- 1 gerente financiero
- 1 asistente de finanzas
- 1 contador general
- 6 asistentes de contabilidad

Recursos humanos

- 1 gerente
- 2 asistentes

Informática

- 1 Jefe de sistemas
- 1 Asistente

La gerencia de recursos humanos implementó un programa de capacitación que deben tomar todos los empleados según el área en la que desempeñan sus funciones, con el objetivo de mejorar la eficiencia de sus actividades y con ello brindar un mejor servicio.

A.1.6 Inversiones

En el presente período la Compañía no tiene ningún tipo de inversión en entidades financieras ni con terceros.

A.1.7 Financiamiento

Actualmente la Compañía tiene un financiamiento con el Banco Prestamos Ya!, S.A. por Q5,000,000, fondos que destinó para la compra de maquinaria; la fecha de contrato fue 2 de febrero de 2007, el plazo del crédito es de 5 años, la tasa de interés anual es del 8% y pagos trimestrales de Q250,000; el saldo actual es Q2,250,000; la garantía del crédito es fiduciaria.

A.1.8 Compañías relacionados

Las entidades relacionadas a la Compañía son:

- Agrícola Zacapa, S.A.
- Industrias Alimenticias Occidentales, S.A.
- Nutriendo a Guatemala, S.A.

Con estas empresas se mantienen relaciones comerciales importantes ya que son los principales proveedores, y no se realizan otras operaciones distintas a las del giro del negocio de la Compañía.

A.1.9 Litigios y reclamos

La gerencia general confirmó no tener conocimiento de la existencia de alguno de estos temas, sin embargo se contactará al asesor legal para que brinde una confirmación al respecto.

Nombre del Asesor legal	Dirección	Fecha de envío de confirmación
Asesores legales, S.A.	Plaza Cinco, 5a. avenida 5-55 zona 5, Guatemala.	31 de diciembre de 2010.

A.1.10 Sistemas de TI

El encargado de los sistemas computacionales es el Ing. Marlon Rojas, se observó que el sistema contable utilizado es SAP, el sistema operativo es Windows NT.

Los módulos del sistema contable son:

- Finanzas
 - o Contabilidad general
 - o Cuentas por pagar
 - o Cuentas por cobrar
 - o Contabilidad bancaria
- Costos y control
 - o Contabilidad por centro de costo
 - o Control de costo del producto
- Logística
 - o Gestión de lotes
 - o Logística y ejecución de transporte
 - o Gestión de almacenes
- Ventas y distribución
 - o Precios
 - o Gestiones de venta
 - o Facturación
 - o Comercio exterior
- Gestión de materiales

- Gestión de materiales
- Gestión de compras
- Gestión de inventarios
- Producción
 - Planificación de producción
 - Gestión de formulas
- Recursos humanos
 - Administración de personal
 - Nóminas

Indicó el encargado de sistemas que es el tercer año de la utilización del sistema administrativo contable - SAP, las capacitaciones para utilizar el sistema fueron proporcionadas por los representantes de SAP; cuando hay problemas con el sistema, el fabricante provee ayuda en línea las 24 horas.

El sistema administra usuarios y claves personales; cuando una transacción es realizada queda registrado el nombre del usuario que la realizó, la terminal, la fecha y la hora; así mismo cuando es el cierre contable, hay cinco días para que los usuarios puedan grabar la información, también cuando una transacción ha sido grabada, y si es necesaria la corrección, se requiere de un usuario de nivel superior para habilitarla nuevamente.

Para el caso de las ventas, los precios, promociones y descuentos son establecidos por la gerencia general y la gerencia de ventas, posteriormente son grabados por el departamento de TI, y finalmente la gerencia de ventas aprueba en el sistema, para liberar los precios y que sean utilizados.

Las ventas son gestionadas por los vendedores y utilizan una máquina electrónica de mano "Handheld", para la recepción de los pedidos, y posteriormente el departamento de logística procede descargar la información para facturar y programar la distribución.

El costo de la producción es determinado automáticamente por medio de los sistemas de TI, al realizar varios procedimientos de cierre de fin de mes; por lo que el costo de ventas correspondiente a las ventas diarias es contabilizado a un costo estándar.

A.2 Entendimiento del ambiente de la industria

A.2.1 Ambiente de la industria

El Gerente de Ventas indicó que las ventas del período incrementaron en una medida satisfactoria según sus proyecciones, lo cual indica que el producto ha tenido buena aceptación por los consumidores.

Indicó el Gerente de Ventas, que las ventas de la compañía son menores durante noviembre a enero, y los meses de mayor consumo son de febrero a octubre que corresponde al período estudiantil.

Los principales competidores en la industria son productos tradicionales con fuerte participación en el mercado, sin embargo la estrategia de la Compañía es tener más presencia por medio de publicidad enfocada en el mercado observado, en la temporada correcta y con interesantes promociones.

Al respecto del ambiente de la industria, el Gerente Financiero indicó que económicamente la Compañía está dando los resultados esperados; la competencia ha dejado espacios donde se ha podido ingresar y se han aprovechado estas circunstancias. La Compañía inició con capital propio aportado por los accionistas, y también con financiamiento bancario, lo cual indica que la industria es aceptada por el mercado financiero, así también los proveedores de maquinaria no dudaron en proporcionar el equipo necesario y la asesoría técnica correspondiente.

El margen de ganancia bruto que la Compañía obtiene es alrededor del 50%, sin embargo en los meses de invierno, el margen se reduce por el incremento del costo de las materias primas.

Para el crecimiento y la operación de la Compañía, los proveedores son una parte importante, por lo cual se han hecho convenios donde la estrategia de la gerencia es de: “Ganar – ganar”, por medio de contratos anuales que benefician a los productores, y así la Compañía asegura la provisión de materia prima de calidad a un precio competitivo.

Un elemento fundamental que incide en el margen de ganancia es el uso de la maquinaria; indicó la gerencia financiera que para competir se requiere producir al más bajo costo, y la única manera observada es tener maquinaria de última tecnología, que produzca más unidades en el menor tiempo y con el menor costo.

A.2.2 Ambiente económico y político

Indicó el Gerente de Financiero que en la actualidad el ambiente económico del país es estable; es factible acceder a financiamiento en las entidades bancarias, y las tasas de interés son estables.

Debido a que los productos de la Compañía no corresponden a la canasta básica, no es posible garantizar un consumo masivo, pero la economía de las familias guatemaltecas han mejorado respecto a años anteriores, situación que ha beneficiado a la industria de productos secundarios, consumidos por impulso como lo son jugos, galletas y golosinas en general.

El ambiente político actual del país no ha afectado a la industria, se ha visto una merma de la inversión extranjera, sin embargo ha beneficiado a la industria nacional. La fluctuación cambiaria no ha afectado las operaciones de la Compañía, debido a que las operaciones son en el 80% en moneda local; las ventas provenientes de Centro América no son significativas, por lo que no generan un efecto negativo en los resultados. Como ya se indicó también las políticas de crédito son estables y las carga tributaria no han incrementado, por lo tanto los precios de venta de los productos de la Compañía han sido estables.

A.2.3 Ambiente legal y reglamentario

La Compañía debe cumplir con leyes de la República de Guatemala, las cuales son de tipo: Mercantil, tributarias, civiles, penales, laborales y de administración pública; dentro de las más relevantes se mencionan:

- Código tributario. Decreto 6-91 y sus reformas.
- Código de comercio de Guatemala. Decreto 2-70 y sus reformas.
- Código de trabajo. Decreto 14-41 y sus reformas.
- Ley del impuesto sobre la renta. Decreto 26-92 y sus reformas.
- Ley del impuesto al valor agregado. Decreto 27-92 y sus reformas.
- Ley del impuesto específico sobre la distribución de bebidas gaseosas, bebidas isotónicas o deportivas, jugos y néctares, yogures, preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural envasada. Decreto 09-2002.
- Ley del impuesto del timbre y de papel sellado especial para protocolos. Decreto 37-92 y sus reformas.
- Ley del impuesto único sobre inmuebles. Decreto 15-98.
- Ley contra la defraudación y el contrabando aduanero. Decreto 106-96.
- Ley monetaria. Decreto 203 y sus modificaciones.
- Ley contra el lavado de dinero.

Indica la gerencia que la leyes antes indicadas en el último año no han sido modificadas, por lo que no hay situaciones generales por incumplimiento de las mismas; así también, al personal contable se le capacita mediante la asistencia a conferencias y cursos relacionados a leyes fiscales; en el tema del cumplimiento de leyes civiles y penales, la Compañía cuenta con asesoría de un despacho de abogados.

A.3 Políticas y prácticas contables de la entidad

A.3.1 Base aplicable para la emisión de estados financieros

En la República de Guatemala, el marco de referencia contable es el ISR, utilizada para la declaración del impuesto sobre la renta, y las NIIF que son los principios de contabilidad

generalmente aceptados en Guatemala, adoptados por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala - (CCPAG).

Las principales políticas contables de la Compañía son:

Moneda funcional

La moneda funcional de la Compañía es el quetzal (Q), moneda de curso oficial en Guatemala; las operaciones en moneda extranjera no son significativas, y para la conversión a moneda local se utilizan las tasas de cambio de referencia del Banco de Guatemala, a la fecha de la transacción.

Cuentas por cobrar y provisión para cuentas incobrables

Las cuentas por cobrar son reconocidas a su valor nominal, y mensualmente se revisa la existencia de deterioro de valor, el cual si existiere se procede a reconocer en libros una reserva para cuentas incobrables del 100%, o una tasa menor según las posibilidades de cobro si las hubieren; la tasa máxima autorizada por la ley del ISR para provisión de cuentas incobrables es 3% sobre el saldo total de la cartera, por lo que el exceso se reconoce como gastos no deducibles.

Propiedad planta y equipo

Los activos fijos se reconocen al costo de adquisición, las renovaciones y mejoras importantes que extienden la vida útil de los activos se capitalizan, mientras que los desembolsos por reparaciones y mantenimiento se cargan contra los resultados a medida que se efectúan.

Depreciaciones

Los inmuebles, maquinaria, mobiliario y equipo (excepto terrenos), se deprecian por el método de línea recta utilizando porcentajes que no exceden a los permitidos por la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así:

<u>Descripción</u>	<u>Vida útil años</u>
Inmuebles	20
Maquinaria	5
Vehículos	5
Mobiliario y equipo	5
Equipo de cómputo	3

Indicó el Gerente Financiero que la vida útil determinada para la maquinaria es razonable debido al constante cambio de la tecnología, por lo que la tasa de depreciación que actualmente utiliza se adapta razonablemente esa evaluación.

Inventarios

Los inventarios se registran al costo y se valúan utilizando el costo promedio, así mismo se mantiene un sistema de inventarios permanente o perpetuo. Por el tipo de mercadería no existe riesgo de pérdida de valor.

Indemnizaciones

Conforme a lo establecido en el artículo 82 del Código de Trabajo de la República de Guatemala, la Compañía tiene la obligación de pagar a sus empleados en caso de despido injustificado, una indemnización equivalente al sueldo de un mes por cada año trabajado a su servicio, o a sus beneficiarios en caso de muerte según el artículo 85 a) del Código indicado.

La política de la Compañía es pagar indemnizaciones de acuerdo a lo estipulado por la ley, y reconoce el gasto por este concepto en el momento del pago.

Provisión para contingencias

El Gerente Financiero indicó que se reconocen provisiones cuando se tiene una obligación donde se requiera de un desembolso económico futuro para cancelar tal obligación.

Reconocimiento de ingresos

La Compañía reconoce sus ingresos cuando los productos o servicios de la venta se despachan o entregan, y el cliente obtiene la propiedad y asume los riesgos; cuando el cobro de la cuenta por cobrar es probable.

Instrumentos financieros

Debido a la naturaleza y al corto plazo de los instrumentos financieros, la administración de la Compañía es de la opinión de que el valor razonable se aproxima al valor en libros. Estos instrumentos financieros incluyen efectivo, cuentas por cobrar, préstamos bancarios y cuentas por pagar.

A.3.2 Cambios en políticas y procedimientos contables

El Gerente Financiero indicó que durante el año no se han implementado nuevas políticas ni se han cambiado políticas contables; así también indicó que los procedimientos que utiliza para determinar la razonabilidad de las políticas contables existentes están a su cargo, así mismo se apoya en especialistas externos.

A.3.3 Estructura de la entidad y la emisión de información financiera

Como se puede evidenciar en el organigrama de la Compañía, no se observa una estructura operativa compleja, que represente riesgo de error en la preparación de información financiera.

A.4 Medición del desempeño financiero

Mediante indagaciones con la gerencia financiera e inspección en libro de actas, se determinó que el Consejo de Administración se reúne todos los meses, para discutir el desempeño financiero de la Compañía.

La gerencia financiera indicó que anualmente se prepara una expectativa de negocio denominado: "Plan de negocios", en el cual según los resultados del año actual, y las condiciones del mercado se espera que hayan rendimientos favorables en los años siguientes.

A continuación se presenta la comparación de los resultados del año 2009 contra el presupuesto para el año 2010, en el que se proyectó un crecimiento en ventas del 10%:

	Real Año 2009 Q	Presupuesto Año 2010 Q	Expectativa de crecimiento %
Ventas	29,017,072	31,918,779	10
Costos de ventas	15,446,746	16,916,953	9
Margen bruto	13,550,326	15,001,826	
<u>Gastos de operación</u>			
Administración	2,406,068	2,553,502	6
Ventas	5,624,271	6,383,756	14
Distribución	943,641	957,563	1
	8,973,980	9,894,822	10
Otros ingresos y gastos	108,569	-	
Ganancia antes de ISR	4,684,915	5,107,005	12

Al 31 de octubre de 2010, el Gerente Financiero indicó que las ventas han alcanzado el 80% del presupuesto, resultado que es satisfactorio por lo que se espera exceder el presupuesto con las operaciones de fin de año; indicó que el resultado se debe a la buena aceptación del producto y el extenso trabajo realizado por el equipo de mercadeo.

Adicional a lo indicado por la administración, el equipo de auditoría preparó una revisión analítica de planeación, en la que se identificaron las cuentas materiales y significativas para enfocar los procedimientos de auditoría.

A continuación se presenta un resumen de revisión analítica realizado por parte del equipo de auditoría; se comprobó que:

- La Compañía tuvo un crecimiento sostenido de las operaciones.
- La existencia de capital de trabajo en exceso para las operaciones de la Compañía, mismo que representa 41% en 2010 y 38% en 2009.
- La existencia de liquidez de Q8 x Q1 en 2010 y Q5 x Q1 en 2009.
- Rotación de inventarios de 11 veces en 2010 y 9 veces en 2009.

- 35 días crédito otorgados a clientes en 2010 y 51 días crédito en 2009.
- Rentabilidad del 48% en 2010 y 26% en 2009.

B. CONTROL INTERNO

B.1 Ambiente de control

Al evaluar el ambiente de control de la Compañía se obtuvo lo siguiente:

El Consejo de Administración se reúne mensualmente en las instalaciones de la Compañía, el Gerente General indicó que el Consejo de Administración se involucra en las gestiones de la gerencia, promueven los valores morales; esta ideología es promovida en el entorno de la entidad.

En la Compañía se realizan evaluaciones de competencia de forma semestral, se hacen evaluaciones de conocimiento de políticas internas e informes de ética y responsabilidad; así mismo cada empleado cuenta con un folleto de normas de comportamiento y de ética que deben practicar.

Se observó que en la Compañía hay de manuales de procedimientos por cada área, los cuales anualmente son actualizados.

Se observó que los valores de la Compañía se encuentran publicados, tanto la visión como la misión, y normas de seguridad y acciones a tomar ante una emergencia, para que todos los colaboradores las conozcan, y las recuerden, de esa manera se comprometan a practicarlas para el beneficio de todos.

Como política de competencia administrativa, la Compañía tiene un programa de capacitación para todos los niveles jerárquicos, de tal manera que todos los colaboradores mejoren en su área de trabajo y conocer las mejores prácticas y técnicas de trabajo.

El Consejo de Administración ha delegado a la gerencia general la representación legal de la Compañía, con ello pretende que la gerencia tome decisiones para que las operaciones de la Compañía no se detengan.

B.2 Evaluación de riesgos a través de la entidad

Esta evaluación se refiere al riesgo de ocurrencia de errores a nivel de estados financieros, que cumplan con las aseveraciones contables; al respecto el Consejo de Administración utiliza como índice el plan de negocio realizado al inicio del año; mensualmente se revisa la información financiera y se compara con el presupuesto, se realizan análisis de las variaciones, y con ello preparan planes de acción para mejorar o continuar con el plan inicialmente acordado.

B.3 Sistemas de Información

Los sistemas generales de información son administrados por un encargado de los sistemas de TI, e indicó los siguientes puntos de control:

- El acceso al sistema y a los módulos habilitados lo hacen los usuarios autorizados.
- Los gerentes de cada departamento tienen usuarios de supervisores, y no tienen permisos de registrar transacciones, únicamente de aprobar y liberar transacciones, para que haya segregación de funciones y que se ejerza el proceso de revisión.
- La cantidad de usuarios del sistema son 23 operadores y 6 supervisores.
- Al final de cada día, automáticamente se hace un respaldo de la información a una unidad extraíble; mensualmente esa unidad de almacenamiento se traslada a una cajilla de seguridad de una entidad bancaria.
- Una transacción contable es realizada y puede ser corregida en el mismo día, si se requiere algún cambio en esa transacción el usuario con nivel de supervisor debe autorizar la transacción de corrección; así mismo, el sistema cierra los módulos de transacciones los días cinco de cada mes, por lo cual después de esa fecha no es posible hacer cambios. Los cambios necesarios como de períodos anteriores deben solicitarse por escrito a la gerencia general.

B.4 Actividades de control

La administración tiene implementadas diversas actividades de control establecidas por cada una de las corrientes de transacciones significativas siguientes:

- Tesorería
- Compra de materiales
- Gastos de administración
- Producción
- Ventas
- Almacén
- Nóminas
- Registro de asientos contables
- Emisión de estados financieros

B.5 Monitoreo de los controles

La gerencia general monitorea la efectividad de los controles mediante los siguientes procedimientos:

- El departamento de mercadeo, adicionalmente de verificar las opciones de negocio verifica la calidad del servicio con los clientes.
- Los manuales de procedimientos administrativos fueron hechos para que las actividades se realicen de tal manera que el riesgo de error sea reducido, por lo cual el jefe de cada área debe velar por el cumplimiento de los mismos. Cuando un nuevo colaborador ingresa a la Compañía se le brinda capacitación para que la actividad que se le ha asignado la realice de acuerdo a los procedimientos establecidos.

El monitoreo final de cumplimiento de controles es revisado semestralmente mediante evaluación de conocimientos y la prácticas de procedimientos y políticas administrativas; el encargado de este procedimiento es el departamento de auditoría interna, y al finalizar se emite un informe para el Consejo de Administración.

ANÁLISIS DE VARIACIONES

Cliente

Alimentos lo Mejor, S.A.

Año que terminará

Al 31 de diciembre de 2010

Preparado por

Juan Manuel López

Fecha:

10 de noviembre de 2010

Fecha de revisión

Al 31 de octubre de 2010

CIFRAS EN QUETZALES (Q)

	31/12/2009	31/10/2010	Análisis vertical		Variaciones	
			2009	2010	2009-2010	%
ACTIVO						
Bancos	8,197,036	8,869,028	41%	38%	671,993	8%
Cuentas por cobrar						
Clientes	3,402,434	3,899,958	17%	17%	497,524	13%
Otras cuentas por cobrar	75,481	10,216	0%	0%	-65,265	-639%
Estimación para cuentas incobrables	-32,758	-87,185	0%	0%	-54,427	62%
Gastos pagados por anticipado	79,351	58,604	0%	0%	-20,747	-35%
Inventarios						
Materia Prima	379,154	121,879	2%	1%	-257,275	-211%
Producto terminado	713,244	1,230,654	4%	5%	517,410	42%
Producto en proceso	235,789	384,336	1%	2%	148,547	39%
Inventarios en tránsito	-	71,860	0%	0%	71,860	100%
Otros activos	-	6,299	0%	0%	6,299	100%
Total activo circulante	13,049,730	14,565,650			1,515,919	10%

	31/12/2009	31/10/2010	Análisis vertical		Variaciones	
			2,009	2010	2009-2010	%
Propiedad, planta y equipo						
Costo	11,034,898	11,034,898	55%	48%	-	0%
Depreciaciones acumuladas	-4,532,621	-5,791,682	-23%	-25%	-1,259,061	22%
Construcciones en proceso	-	1,545,587			1,545,587	100%
Otros activos						
Impuesto al Valor Agregado – IVA	126,230	476,480	1%	2%	350,250	74%
Impuesto Sobre la Renta – ISR	-	1,111,497	0%	5%	1,111,497	100%
Impuesto de Solidaridad - ISO	330,649	191,737	2%	1%	-138,912	-72%
Anticipos sobre compras	-	-	0%	0%	-	0%
Total activo	20,008,886	23,134,165			3,125,279	14%

	31/12/2009	31/10/2010	Análisis vertical		VARIACIONES	
			2,009	2010	2009-2010	%
PASIVO						
Pasivo corriente						
Proveedores	-1,278,244	-1,532,130	6%	7%	-253,887	17%
Cuentas por pagar	-109,514	-5,206	1%	0%	104,309	-2004%
Prestaciones laborales	-77,969	-167,714	0%	1%	-89,746	54%
Impuestos varios	-45,562	-81,341	0%	0%	-35,779	44%
Impuestos sobre la renta	-951,013	-	5%	0%	951,013	100%
Pasivo no corriente						
Préstamos bancarios	-3,000,000	-2,000,000	15%	9%	1,000,000	-50%
Provisiones	41,300	20,650	0%	0%	-20,650	-100%

	31/12/2009	31/10/2010	Análisis vertical		Variaciones	
			2,009	2010	2009-2010	%
PATRIMONIO						
Capital	-10,000,000	-10,000,000	50%	43%	-	0%
Reserva legal	-264,093	-264,093	1%	1%	-	0%
Utilidades retenidas	-1,256,007	-4,323,791	6%	19%	-3,067,784	71%
Resultado del periodo	-3,067,784	-4,780,540	15%	21%	-1,712,756	36%
Total pasivo y capital	-20,008,886	-23,134,165			-3,125,280	14%

	31/10/2009	31/10/2010	Análisis vertical		Variaciones	
			2,009	2010	2009-2010	%
RESULTADOS						
Ventas						
Ventas	24,674,381	32,351,838	102%	102%	7,677,457	24%
Descuentos	-493,488	-647,037	-2%	-2%	-153,549	24%
Ventas netas	24,180,893	31,704,801			7,523,908	24%
Costo de ventas Bebidas	12,888,955	17,802,263	53%	56%	-4,913,308	-28%
Ganancia marginal	11,291,938	13,902,538	47%	44%	12,437,216	89%
Gastos de operación						
Gastos de venta	4,686,893	6,479,023	19%	20%	-1,792,130	-28%
Gastos de distribución	786,367	971,853	3%	3%	-185,486	-19%
Gastos de administración	2,005,057	1,619,756	8%	5%	385,301	24%
	7,478,317	9,070,632			-1,592,315	

	31/12/2009	31/10/2010	Análisis vertical		Variaciones	
			2,009	2010	2009-2010	%
Otros ingresos y gastos						
Otros gastos	-4,745	3,684	0%	0%	-8,429	0%
Gastos financieros	242,917	211,500	1%	1%	31,417	0%
Otros ingresos	-129,603	-163,818	-1%	-1%	34,215	-21%
	108,569	51,366			57,203	
Ganancia antes del impuesto sobre la renta	3,705,053	4,780,540	15%	15%	13,972,328	292%
Impuesto sobre la renta del período	1,148,566	-	5%	0%	1,148,566	-100%
Ganancia del período	2,556,486	4,780,540	11%	15%	12,823,762	268%

Cliente	Año que terminará
Alimentos Lo Mejor, S.A.	Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por	Fecha:
José Mancilla	10 de noviembre de 2010
	Fecha de revisión
	Al 31 de octubre de 2010

Descripción	FORMULA	31/12/2009	31/10/2010	Interpretación
<u>DE LIQUIDEZ</u>				
Capital de Trabajo	AC - PC	10,587,428	12,779,258	Indica que la cantidad de capital de trabajo disponible para operar en el año corriente es mayor al disponible al año anterior.
Retorno del capital de trabajo	Ventas / KT	2.28	2.48	Indica que por Q1.00 de capital de trabajo se produjeron ventas de Q2.48 en el año 2010, y Q2.28 en el año 2009.
Margen de Seguridad	KT / PC	4.30	7.15	Indica que por Q1.00 de pasivo corriente se tienen disponibles Q7.15 de capital de trabajo para el año 2010, y Q4.30 en el año 2009.
Liquidez	AC / PC	5.30	8.15	Indica que por Q1.00 de pasivo corriente se disponen Q8.15 de activo corriente para el año 2010, y Q5.30 para el año 2009.
Prueba del Ácido	(AC-IN)/PC	4.76	7.14	Al excluir los inventarios, por cada Q1.00 de pasivo, se dispone de Q7.14 de activo, para el año 2010, y Q4.76 para el año 2009.

Descripción	FORMULA	31/12/2009	31/10/2010	Interpretación
<u>DE APALANCAMIENTO</u>				
Endeudamiento	PT / AT	27%	16.3%	Indica que los acreedores financiaron los activos de la Compañía en 16.3% para el año 2010 y 27% para el año 2009; lo que indica que los accionistas incrementaron el control de las operaciones de la Compañía.
Patrimonio a AT	K /AT	50%	43.2%	Los accionistas aportaron 43.2% del total de los activos, el 43.2% para el año 2010 y 50% para el año 2009.

<u>DE ACTIVIDAD</u>				
Rotación de Inventarios	CV /IN promedio	7	11	Se obtuvo que los inventarios de materias primas, y mercaderías para la venta tuvieron una rotación de 11 veces a octubre de 2010, que es igual a 26 días de almacenamiento y 9 veces del año 2009 que equivale 34 días de almacenamiento.
Plazo medio de ventas	365 / Rotación Inv.	40	26	
Rotación de C x C	Ventas / CxC promedio	6	9	Se obtuvo que el promedio de rotación de las cuentas por cobrar a octubre del año 2010 fue de 9 veces que equivale a 35 días y de 6 veces del año 2009 que equivale a 43 días.
Plazo medio de cobro	365 / Rotación CxC	51	35	Indica que para el año 2010, la cartera tuvo en promedio 35 días, y 51 días para el año 2009.

Descripción	FORMULA	31/12/2009	31/10/2010	Interpretación
<u>RENTABILIDAD</u>				
Del patrimonio	U. Neta / Patrimonio	26%	48%	Se obtiene que el rendimiento del capital de los accionistas fue del 48% para el año 2010, y 26% para el año 2009. Se evidencia crecimiento del 17% respecto del año anterior.
Del Activo total	U. Neta / Activo Total	13%	21%	Se obtiene que el rendimiento de los activos de la Compañía, activo fijo y el financiamiento de cuentas por cobrar generó rendimiento del 21% en el año 2010 y 13% en el año 2009.
En operación	U. en operación / Ventas netas	11%	15%	El rendimiento de la gestión de ventas fue del 15% para el año 2010 y 11% para el año 2009; se evidencia incremento del índice en 4% respecto del año anterior.

Cliente		Año que terminará
Alimentos lo Mejor, S.A.		Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por	Fecha	Fecha de revisión
Juan Manuel López	10 de noviembre de 2010	Al 31 de octubre de 2010

Objetivo

Obtener un entendimiento de la razonabilidad de las variaciones de los resultados del período y cuentas del balance de situación general al 31 de octubre de 2010.

Procedimientos

Nos reunimos con el Licenciado Salomón Pérez, Gerente Financiero de la Compañía para que nos explicara cuales fueron los asuntos importantes que influyeron que los resultados al período preliminar evaluado.

Generalidades de la Compañía

Alimentos lo Mejor, S.A. es una compañía constituida el 01 de enero de 2007, su operación es la industrialización y comercialización de jugo de frutas, e iniciarán con la industrialización de salsas de tomate enlatados.

Resultado de las operaciones

Ventas

Al 31 de octubre de 2010, las operaciones de la Compañía reflejan Q4,780,540 de utilidad antes de impuesto que equivale al 15% del total de ventas que a ésta fecha es Q31,704,801.

Se obtuvo que las ventas incrementaron Q7,523,908, equivalente al 24% de incremento respecto de las ventas acumuladas al 31 de octubre de 2009; indicó el Gerente Financiero que durante el presente año se inició con ventas a clientes en el exterior: 1 cliente en El Salvador, y 1 en Honduras; el trabajo de búsqueda de clientes inicio en el año 2009 y se

inicio a vender en el último bimestre de ese año, para entrar de lleno en el año 2010; de tal gestión las ventas al exterior representan el 20% del total de las ventas.

El costo de ventas es 56% del precio de ventas, el cual se administra desde el punto de mejorar el proceso de producción, controlar la merma, obtener materias primas y suministros de calidad a costos favorables; por esa razón se hacen negociaciones con proveedores para que mantengan el precio, o bien que sean precios competitivos.

Gastos de operación

De ventas

Los gastos de venta incrementaron Q1,792,130 que representa 28% respecto del año anterior; al observar el detalle de las cuentas de gasto se obtuvo que las principales cuentas donde se refleja el incremento indicado son: comisiones sobre ventas, publicidad, incremento del 10% en los sueldos, y gastos de transporte.

De distribución

Los gastos de distribución corresponden a transporte de mercadería a clientes; el incremento de los gastos se relaciona al incremento de las ventas; se determinó que los gastos de transporte por las ventas de exportación fueron contabilizados en el rubro de gastos de venta, los cuales deberán ser reclasificados a gastos de distribución.

De administración

Se determinó que los gastos disminuyeron 3% respecto del total de ventas, la disminución de los gastos de administración es de Q385,301, que equivale al 24% del total acumulado el 31 de octubre de 2009; ésta disminución se debe a que durante el período, la administración logró optimizar el consumo de suministros de oficina, controlar el consumo de energía y el servicio telefónico, depreciación de equipo de computo que inició a utilizarse en 2007.

Gastos financieros

Los gastos financieros corresponden a los intereses sobre préstamos, se evidencia disminución de Q 31,417 debido a que los pagos de intereses son calculados sobre saldos trimestrales.

Incrementos y disminuciones de activos y pasivos

Cuentas por cobrar

Las cuentas por cobrar representan el 17% del total de activos netos, se evidencia incremento de Q497,524, equivalente al 13% respecto del año anterior, el cual corresponde al incremento de las ventas, y se determinó que la rotación de la cartera ha mejorado.

Se obtuvo que la rotación de cartera de clientes incrementó, pasó a 9 de 6 veces por año, equivalente a 35 días (año 2010), de 51 días de cobro (año 2009), respectivamente.

El Gerente Financiero indicó que en el año anterior los clientes realizaban sus pedidos y se les facturaba sin evaluar la antigüedad de su cuenta; para el año 2010 se mejoró el control de antigüedad de facturación, sin embargo aún está excedido el límite de días ya que regularmente son 8 días para centros de depósitos y 30 días para supermercados.

Inventarios

Los inventarios totales representan el 7% del total de activos netos (8% en 2009); al respecto se obtuvo que la gerencia de compras mantiene un promedio del 1% a 2% de materia prima disponible necesaria para producir y esperar que ingrese nueva materia prima y suministros, según los planes de producción, así como para evitar que la materia prima se dañe.

Se obtuvo que la rotación de los inventarios pasó de 7 a 11 veces por año, equivalente a 40 días (año 2009) a 26 días (año 2010) respectivamente.

Propiedad planta y equipo

Durante el año, no hubo adiciones de activos fijos, los movimientos existentes corresponden al registro de depreciaciones.

Proveedores

Los proveedores representan el 7% del total del pasivo (6% en 2009), al respecto el Gerente Financiero indicó que los saldos por pagar a proveedores se realizaron según lo acordado.

Préstamos bancarios

La Compañía tiene un préstamo adquirido en el año 2007, indicó el Gerente Financiero que los pagos se han realizado según lo estipula el contrato de préstamos.

Conclusión sobre asuntos significativos

Según los análisis realizados y las indagaciones con la gerencia, no se obtuvieron asuntos significativos que afecten las operaciones de la Compañía a nivel de saldos y revelaciones, transacciones o a nivel estados financieros.

Ciente

Alimentos Lo Mejor, S.A.

Preparado por
Juan Manuel López

Fecha:
11 de noviembre de 2010

Año que terminará
Al 31 de diciembre de 2010

No.	Descripción del riesgo	Referencia del riesgo	Asociado a	Aseveraciones					Asociado a		Riesgo Significativo	Control interno	El riesgo tiene un efecto a nivel de estados financieros		
			cuenta significativa / Revelación	I	O	E	V	P	D	Error				Fraude	
1	Se obtuvo que la Compañía está en proceso de introducir un nuevo producto en el mercado.	A.1.1									Si	No	No	No	Si (1)
2	Incremento del gasto de publicidad y promociones como estrategia de ventas.	A.1.1	Publicidad y propaganda	✓	✓	✓					Si	No	No	No	No
3	Riesgo de continuidad de negocio: se obtuvo que el proveedor de maquinaria es el único que puede atender las emergencias, lo cual provoca que al haber problemas técnicos la operación de la planta se podría paralizar.	A.1.4									No	No	Si (2)	No	Si (3)
4	Se obtuvo que hay capital en exceso según las operaciones de la Compañía, lo cual evidencia limitaciones de la gerencia para que los activos generen beneficios.	A.4	Bancos								No	No	No	Si	No
5	Reconocimiento de ingresos.	NIA 240	Ventas	✓	✓	✓					Si	Si (4)	Si (4)	No	No
6	Emisión de pólizas de diario con bajo nivel de control que pueda generar registros erróneos o fraudulentos.	NIA 240		✓	✓	✓					No	Si (5)	Si (5)	No	Si (6)

I= Integridad
O= Ocurrencia / Existencia
E= Exactitud
V= Valuación
P= Presentación
D= Derechos y obligación

Explicación de riesgos identificados

- 1) Una mala negociación en la nueva estrategia, puede llevar a la Compañía a resultados adversos importantes.
- 2) Al haber problemas técnicos, la operación de la planta se podría paralizar por limitados proveedores.
- 3) Es significativo porque la producción afecta la totalidad de las operaciones de la Compañía.
- 4) Según se indica en la NIA 240, los ingresos son susceptibles al riesgo de fraude.
- 5) Según se indica en la NIA 240, los registros de diario son susceptibles al riesgo de fraude.
- 6) Los registros de diario fraudulentos, pueden afectar de forma general la información financiera.

Cliente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 1/16



Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
-----	-------------------------	-----------------------------------	-----------------------------------	------------------------	------------------------	-----------------------------------	------------------------------------	--------------------------	------------------------------	-------------------------------------

Tesorería

Pagos

1	Requerimiento de cheque y autorizado por gerente del área.	A2-3-1	Si	Bancos	Si	Efectivo	N/A	Si	Si	Efectiva
2	El departamento de tesorería prepara un reporte de pago a proveedores que traslada a finanzas para autorización, el reporte incluye datos del proveedor, tipo del bien o servicio adquirido, se verifica si el documento del proveedor tiene evidencia de que se haya recibido el bien, e indica el nombre de la persona que autorizó la compra.		No	Bancos	Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva
3	Los cheques para pago de proveedores y gastos generales son emitidos por el departamento de tesorería los días martes y jueves; se utilizan firmas del gerente general y gerente de finanzas.		No	Bancos	Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva

Ciente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 2/16



Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
Ingresos										
4	Con la hoja de envío y factura de ventas, el vendedor realiza la gestión de cobro.	A2-3-6	No		No					
5	Diariamente los vendedores deben liquidar los cobros realizados al departamento de tesorería.		No	Banco, Clientes	Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva
6	Los documentos de liquidación incluyen: a) liquidación de cobros, b) recibos de caja utilizados, c) boleta de depósitos al banco, d) referencia de las facturas cobradas.		No	Banco, Clientes	Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva
7	Al contabilizar el cobro de clientes se aplica a las facturas correspondientes.		Si	Banco, Clientes	Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva

Ciente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 3 / 16



Controles relevantes identificados

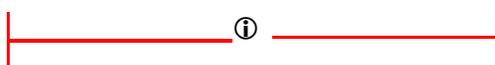
No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
-----	-------------------------	-----------------------------------	-----------------------------------	------------------------	------------------------	-----------------------------------	------------------------------------	--------------------------	------------------------------	-------------------------------------

Compra de materiales

A2-3-2

1	Las compras de materiales son programadas de acuerdo al plan de producción y ventas; la gerencia de producción genera ordenes de producción según las expectativas de ventas realizadas y con ello la gerencia de compras planifica los volúmenes de inventario necesarios.		No		Si	Efectivo				
2	Las ordenes de compra son emitidas por un asistente de compras, y revisada por el gerente de compras y finalmente autorizada por el gerente de producción.		Si	Inventarios	Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva
3	Cuando los materiales requeridos ingresan a bodega se registran las unidades, y en el departamento de contabilidad se registra el valor monetario; a la factura debe adjuntarse: a) orden de compra, y b) evidencia de ingreso a la bodega.		Si	Inventarios, proveedores	Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva

Ciente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 4/16



Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
-----	-------------------------	-----------------------------------	-----------------------------------	------------------------	------------------------	-----------------------------------	------------------------------------	--------------------------	------------------------------	-------------------------------------

Gastos de administración

Los gastos de administración están divididos en 2 tipos:

Gastos fijos

A2-3-3

Los gastos fijos de administración se encuentran pre-autorizados mediante presupuesto anual.

2 El gerente correspondiente solicita emisión de cheque.

Gastos eventuales

3 La solicitud de autorización del gasto es realizado a través del sistema contable.

4 El gerente del área requirente autoriza el gasto.

5 Se emite orden de compra respectiva.

6 El departamento de tesorería recibe la factura del proveedor con la evidencia de recepción del servicio y copia de orden de compra.

No	Gastos	No								
No	Gastos	No								
Si	Gastos	Si	Efectivo	N/A	Si	Si	Efectiva			
Si	Gastos	Si	Efectivo	N/A	Si	Si	Efectiva			
Si	Gastos	Si	Efectivo	N/A	Si	Si	Efectiva			
No	Gastos	Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva			

Ciente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 5/16



Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
-----	-------------------------	-----------------------------------	-----------------------------------	------------------------	------------------------	-----------------------------------	------------------------------------	--------------------------	------------------------------	-------------------------------------

Producción

1	Se emite una orden de producción según los planes que se hayan realizado; la orden de producción es realizada por los subgerentes producción.	A2-3-4	Si	Inv. Producto terminado	No					
2	El gerente de producción autoriza las ordenes de producción.		Si	Inv. Producto terminado	No					
3	Los materiales se reciben de la bodega de materias primas en unidades según la orden de producción, y el encargado de producción firma un documento que consigna la recepción de materiales.		Si	Inv. Producto terminado	No					
4	Los supervisores de producción realizan la gestión de control del proceso de las ordenes.		No	Inv. Producto terminado	Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva
5	Se cierran las ordenes de producción.		Si	Inv. Producto terminado	Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva

Ciente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 6 / 16



Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
6	Los encargados de control de calidad seleccionan de forma aleatoria algunas unidades para verificar si cumplen los estándares de calidad requeridos.		No	Inv. Producto terminado	Si	Efectivo	N/A	N/A	No	
7	La producción revisada se traslada a la bodega de producto terminado. El traslado se hace físicamente y a través del sistema contable.		Si	Inv. Producto terminado	Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva
8	El departamento de producción tiene un control de merma, la cual es analizada durante todo el proceso de la producción para controlar la eficiencia de la misma.		No	Inv. Producto terminado	Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva

A2-3-4



Ciente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 7 / 16



Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
-----	-------------------------	-----------------------------------	-----------------------------------	------------------------	------------------------	-----------------------------------	------------------------------------	--------------------------	------------------------------	-------------------------------------

Almacén

Materiales y suministros

1	Las materias primas y suministros son recibidos del proveedor, acompañado de orden de compra original y su factura.	A2-3-5	No	inventarios	No					
2	Los inventarios son clasificados de acuerdo a la fecha de vencimiento y tipos de inventarios.		No	inventarios	No					
3	Mensualmente se practica recuento con la participación de personal de contabilidad.		No	inventarios	Si	Efectivo	Si	Si	No	
4	El sistema de inventarios es perpetuo, a través del sistema contable y la valuación es promedio.		Si	inventarios	Si	Efectivo			No	
5	Las salidas de materiales se realizan con requerimiento del departamento de producción. Los requerimientos son a través del sistema contable, y hay un control manual para evidenciar el traslado de los materiales.		Si	inventarios	No					

Ciente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 8/16



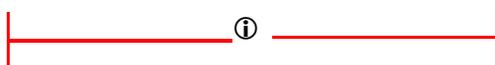
Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
-----	-------------------------	-----------------------------------	-----------------------------------	------------------------	------------------------	-----------------------------------	------------------------------------	--------------------------	------------------------------	-------------------------------------

Producto terminado

6	El producto terminado se ingresa al kardex contable, así mismo se utiliza un control físico donde se recuentan las unidades indicadas por el departamento de producción.	A2-3-4	Si	Inv. Producto terminado	Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva
7	La valuación del producto terminado es realizado al final de mes al cerrar los módulos de gastos de fabricación y nóminas; previo a este procedimiento el costo de ventas se registra al costo estándar determinado con base a los costos reales del mes anterior.		Si	Inv. Producto terminado	Si	Efectivo	Si	Si	No	
8	Los egresos de mercadería se documentan con facturación emitida por el departamento de ventas.		Si	Inv. Producto terminado	No					

Ciente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 9/16



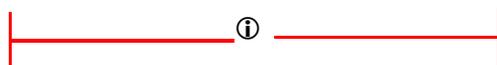
Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
-----	-------------------------	-----------------------------------	-----------------------------------	------------------------	------------------------	-----------------------------------	------------------------------------	--------------------------	------------------------------	-------------------------------------

Ventas

1	Las ventas son tomadas por el equipo de ventas utilizando un asistente digital de mano "handheld".	A2-3-6	Si	Ventas	No					
2	Al final del día la información ingresada a las handheld se descarga para generar la facturación.		Si	Ventas	Si	Efectivo				
3	El departamento de bodega recibe la información de ventas y programa sus rutas de despacho.		Si	Ventas, inventarios	Si	Efectivo				
4	Se organizan las rutas de despacho y se emite una hoja de envío para cada cliente y posteriormente de forma automática se genera la impresión de la facturación.		Si	Ventas, inventarios	Si	Efectivo	N/A	Si	Si	Efectiva
5	La mercadería se entrega al cliente y se obtiene evidencia de la recepción mediante firma en el documento de envío.		No	Ventas	Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva

Ciente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 10/16



Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
-----	-------------------------	-----------------------------------	-----------------------------------	------------------------	------------------------	-----------------------------------	------------------------------------	--------------------------	------------------------------	-------------------------------------

Nóminas

1	Se tiene instalado un sistema digital para el control de asistencia diaria de personal.		Si		No					
2	Semanalmente el departamento de recursos humanos genera un reporte de ingresos del personal.		Si		No					
3	La nómina es preparada quincenalmente con base a los datos obtenidos del sistema de control de personal.		Si		No					
4	La nómina se prepara y se traslada a contabilidad para su revisión.		Si	Sueldos	No	N/A	Si	Si	Si	No determinado
5	La nómina autorizada por recursos humanos y por la gerencia financiera se traslada a tesorería para realizar los pagos.		No	Sueldos	No	N/A	N/A	Si	Si	No determinado

Ciente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 11/16



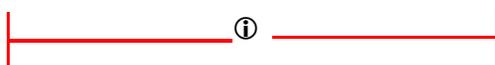
Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
6	El departamento de tesorería ingresa la nómina en el sistema de pagos de la pagina web del Banco correspondiente.		No	Sueldos	No					
7	El pago de la nómina a través de la pagina web del Banco, y es autorizada por el gerente general y gerente financiero.		No	Sueldos	No	N/A	Si	Si	Si	No determinado

Conclusión de efectividad de control no determinado

El estatus de la efectividad del control aún no está determinado, debido a que no fue planificado examinar la efectividad del control en la revisión preliminar; a fecha final se realizará el procedimiento de examen de los controles y procedimientos sustantivos.

Ciente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 12/16



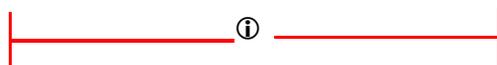
Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
-----	-------------------------	-----------------------------------	-----------------------------------	------------------------	------------------------	-----------------------------------	------------------------------------	--------------------------	------------------------------	-------------------------------------

Registro de asientos contables

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
1	Los registros contables son realizados de forma automática desde las transacciones de producción, ventas, y otros.	A2-3-7	Si	Ventas, inventarios	No					
2	Al final del día, previo a aceptar los registros contables en libros, el contador general realiza un proceso de posteo, en el cual se aceptan todas las transacciones y genera un reporte en el que se visualiza el cuadro de las transacciones.	A2-3-7	Si	Ventas, inventarios	Si					
4	Los registros contables manuales son realizados por los asistentes de contabilidad.	A2-3-7	No		No					
5	Todos los registros manuales deben contar con documentación de respaldo física.	A2-3-7	No		Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva

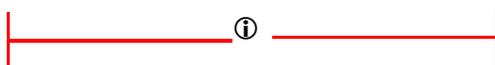
Ciente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 13 / 16



Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
6	Al momento de realizar los registros contables, el contador general revisa el tipo de transacción y la adecuada documentación de respaldo y procede a autorizarlos.	A2-3-7	No		Si	Efectivo	Si	Si	Si	Efectiva
7	Semanalmente, el contador general genera un reporte de pólizas de diario y revisa transacciones seleccionadas de forma aleatoria, o bien partidas específicas que llamen a su atención; el objetivo es verificar que hayan sido documentadas y que el registro sea razonable.		No		No					

Cliente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 14 / 16



Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
-----	-------------------------	-----------------------------------	-----------------------------------	------------------------	------------------------	-----------------------------------	------------------------------------	--------------------------	------------------------------	-------------------------------------

Emisión de estados financieros

1	Se realiza el proceso de posteo para que los registros contables de todos los usuarios queden asentados.	A2-3-8	Si		No					
2	Se genera un reporte preliminar de pólizas de diario.		Si		No					
3	Se revisa que no hayan pólizas descuadradas.		Si		No					
4	Se verifica que se hayan corrido los ajustes de cierre, como registro de depreciaciones, prestaciones laborales, cálculo de ISR, provisiones varias, entre otros.		No		No					
5	Se ingresa a la sección de reportes financieros y se generan estados financieros que incluyen: balance general y estados de resultados del período, así como acumulados e información comparativa.		Si		No					

Ciente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 15/16



Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa
6	En hojas electrónicas de Excel se realizan ajustes para que la información financiera obtenida inicialmente con base ISR sea ajustada a base NIIF.		No		Si	Efectivo	Si		No	
7	Se utiliza una lista de chequeo NIIF para verificar que se hayan sustentado los requisitos para que la información financiera sea ajustada a Normas Internacionales.		No		No					
8	Los estados financieros son trasladados y discutidos con el gerente general, y se autorizan para ser entregados al Consejo de Administración.		No		Si	Efectivo	Si	Si	No	
9	Los estados financieros base ISR son autorizados por la gerencia general y son utilizados para realizar las declaraciones de impuestos correspondientes		No		No					

A2-3-8



Ciente Alimentos Lo Mejor, S.A.	Año que terminará Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha: 11 de noviembre de 2010
	Página 16 / 16



Controles relevantes identificados

No.	Descripción del Control	Referencia del examen del control	Aplicación de TI es significativo	Cuentas significativas	Recorrido del control?	Conclusión del diseño del control	Control previene o detecta errores	Control previene fraude?	Prueba de eficacia operativa	Conclusión de efectividad operativa

Marcas

N/A Control no aplica a este segmento.

ⓘ Actividades de control obtenidas de manuales de procedimientos.

Cliente		Período
Alimentos lo Mejor, S.A.		Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por	Fecha	Período cubierto
Marta Julia Ramírez	12-11-2010	Enero-Octubre 2010

Prueba de controles en tesorería

Objetivo

El objetivo de este papel de trabajo es obtener evidencia sobre el diseño e implementación de los controles internos implementados por la administración de la Compañía; así como obtener evidencia sobre la efectividad operativa de esos controles.

RESULTADOS

A. Controles Identificados a Examinar

1. Requerimiento de cheque y autorizado por el gerente del área.
2. El departamento de tesorería prepara un reporte de pagos a proveedores que traslada al departamento de finanzas para que sea autorizado; el reporte incluye: a) datos del proveedor, b) tipo del bien o servicio adquirido, c) evidencia de la recepción del bien o servicio, d) nombre de la persona que autorizó la compra.
3. Los cheques para pago de proveedores y gastos generales son emitidos por el departamento de tesorería los días martes y jueves; las firmas que se utilizan son mancomunadas.

Riegos asociados:

- No se identificaron riesgos significativos.

Cuentas significativas y revelaciones:

- Bancos

Aseveraciones asociadas al control:

- Ocurrencia
- Exactitud
- Derechos y obligaciones

Características de los controles:

- Procedimientos manuales con elementos automáticos
- Se obtuvo que hay segregación de funciones
- La frecuencia del control es semanal

B. Evaluación del Diseño e Implementación de los Controles

Describir los procedimientos realizados:

1. Fue solicitado que se nos permitiera ver el proceso de elaboración del reporte de pagos preparado el 12-11-2010.
2. Fue solicitado que nos mostraran las solicitudes de cheques autorizados a través del sistema SAP.
3. Fue solicitado que nos mostraran la autorización de pagos de la semana anterior y los cheques que ya fueron emitidos, para verificar que los cheques emitidos correspondan a lo autorizado, y que hayan sido firmados por las personas indicadas.

Resultados del recorrido:

Control 1

1. Se obtuvo que el reporte de pagos es realizado por el jefe de tesorería.
2. La información incluida en el reporte de pagos es tomado del auxiliar de proveedores que ha sido alimentado al recibir las facturas de proveedores.
3. Se observó que se detallan las facturas con fecha de vencimiento.
4. Se observó que se incluyen las órdenes de compra y las facturas originales del proveedor.
5. El reporte de pagos incluye códigos de referencia que indican que los bienes fueron recibidos y el nombre de la persona responsable de esa recepción.

Control 2

6. Al observar las solicitudes de cheques se determinó que se indica el nombre del requirente, el motivo del gasto, nombre del proveedor o beneficiario del cheque, monto solicitado y el nombre del funcionario que autoriza el gasto.

Control 3

7. Se determinó que fueron emitidos los cheques según el detalle del reporte de pagos, el cual fue autorizado por el Gerente General y Gerente Financiero, y posteriormente los cheques fueron firmados.

Conclusión del diseño e implementación:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se concluye que el diseño e implementación de los controles en el área de tesorería son **EFFECTIVOS**.

C. Prueba de Eficacia Operativa

¿Qué puede fallar [NIA 315.A46]?

Que el total ingresado en el reporte de pagos no coincida con el monto de la documentación de respaldo.

Evaluación del riesgo de fallo:

El riesgo de falla se evalúa como **BAJO** debido a que se comprobó que el diseño e implementación de los controles son efectivos.

Describir los procedimientos realizados:

1. Fue solicitado el detalle de reportes de pagos del período.
2. Fue solicitado el detalle de cheques emitidos durante el período.
3. Fue solicitado movimiento contable de las cuentas bancarias del período.
4. Los controles son semanales por lo que el total de reportes acumulados al 31 de octubre de 2010 son 40. Se tomó el criterio de examinar cinco reportes del período de enero a octubre, seleccionadas aleatoriamente.
5. Fue solicitada la documentación de respaldo de las semanas seleccionadas.
6. Los cheques de los reportes de pagos fueron cotejados a los registros contables.

Resultados de la prueba de eficacia operativa:

Al examinar la documentación solicitada sobre los ítems seleccionados, no se obtuvieron excepciones por incumplimiento de los controles.

Conclusión sobre la efectividad de los controles:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se concluye que los controles implementados en el departamento de tesorería son **EFFECTIVOS**.

- Exactitud
- Derechos y obligaciones

Características de los controles:

- Automáticos
- Se obtuvo que hay segregación de funciones
- La frecuencia del control es diaria

B. Evaluación del Diseño e Implementación de los Controles

Describir los procedimientos realizados:

1. Fue solicitada la programación de producción y compras del período.
2. Fue solicitado el detalle de compras del período.
3. Por la compra seleccionada se solicitó el cardex de inventario para corroborar el registro contable.

Resultados del recorrido:

1. Se obtuvo que las compras del mes de noviembre son razonables según el plan de producción de la Compañía.
2. Fue seleccionada una compra de materia prima y una compra de material de empaque realizada en noviembre de 2010; en ambas compras se obtuvo: a) la orden de compra impresa, b) la factura del proveedor con la evidencia de ingreso a bodega, c) fue cotejado el registro contable del ingreso a la cuenta de inventarios y el registro a la cuenta por pagar.

Conclusión del diseño e implementación:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se concluye que el diseño e implementación de los controles en el área de compras son **EFFECTIVOS**.

C. Prueba de Eficacia Operativa

¿Qué puede fallar [NIA 315.A46]?

Que las unidades compradas sean mal ingresadas en el sistema contable.

Evaluación del riesgo de fallo:

El riesgo de falla se evalúa como **BAJO** debido a que se comprobó que el diseño e implementación de los controles son efectivos.

Describir los procedimientos realizados:

1. Fue solicitado el detalle de compras del período.
2. Fue seleccionada una muestra de 40 compras de forma aleatoria, distribuidas en 4 compras por mes.
3. Por las compras seleccionadas se solicitó el cardex de inventario para corroborar el registro contable.
4. Fue solicitada la documentación de la muestra indicada que incluye: a) la orden de compra correspondiente, b) documentación del proveedor con evidencia de ingreso a la bodega.

Resultados de la prueba de eficacia operativa:

Al examinar la documentación solicitada sobre los ítems seleccionados, no se obtuvieron excepciones por incumplimiento de los controles.

Conclusión sobre la efectividad de los controles:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se concluye que los controles implementados en el proceso de compras son **EFFECTIVOS**.

Cliente	Período
Alimentos lo Mejor, S.A.	Al 31 de diciembre de 2010

Preparado por	Fecha	Período cubierto
Marta Julia Ramírez	12-11-2010	Enero-Octubre 2010

Prueba de controles en gastos

Objetivo

El objetivo de este papel de trabajo es obtener evidencia sobre el diseño e implementación de los controles internos implementados por la administración de la Compañía; así como obtener evidencia sobre la efectividad operativa de esos controles.

RESULTADOS

A. Controles Identificados a Examinar

1. Solicitud de autorización del gasto mediante el sistema contable.
2. El gerente del área autoriza el gasto.
3. Se emite orden de compra respectiva.
4. El departamento de tesorería recibe factura del proveedor con evidencia de recepción del servicio y orden de compra adjunta.

Riego asociado:

- Incremento del gasto de publicidad y promociones como estrategia de ventas.

Cuentas significativas y revelaciones: - Gastos

Aseveraciones asociadas al control: - Ocurrencia
- Exactitud

Características de los controles:

- Procedimientos manuales con elementos automáticos
- Se obtuvo que hay segregación de funciones
- La frecuencia del control es semanal

B. Evaluación del Diseño e Implementación de los Controles

Describir los procedimientos realizados:

1. Fue solicitado el movimiento de cuentas de gastos del período.
2. Fueron separados los gastos recurrentes de los no recurrentes.
3. Fue seleccionado un gasto no recurrente de agosto de 2010.
4. Fue solicitada la documentación que respalda la transacción.

Resultados del recorrido:

Al examinar la documentación de respaldo del gasto seleccionado se obtuvo que al registro contable se encontraba adjunta: a) la referencia de solicitud del requirente, b) orden de compra autorizada por el gerente del área y del Gerente de Compras, d) factura del proveedor, y d) se evidenció la firma de la persona que requirió el servicio como prueba de la recepción.

Conclusión del diseño e implementación:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se concluye que el diseño e implementación de los controles en el rubro gastos son **EFFECTIVOS**.

C. Prueba de Eficacia Operativa

¿Qué puede fallar [NIA 315.A46]?

Que el registro de la cuenta por pagar sea diferente al monto de la factura y a los bienes recibidos.

Evaluación del riesgo de fallo:

El riesgo de falla se evalúa como **BAJO** debido a que se comprobó que el diseño e implementación de los controles son efectivos.

Describir los procedimientos realizados:

1. Fue solicitado el movimiento de cuentas de gastos del período.
2. Fueron separados los gastos recurrentes de los no recurrentes.

3. Por los gastos no recurrentes fue seleccionada una muestra de 40 ítems seleccionados de forma aleatoria, correspondiente a 4 ítems de gastos por mes, de tal manera sean incluidos los 10 meses sujetos a examen.
4. Fueron solicitados los documentos que respaldan las transacciones seleccionadas.

Resultados de la prueba de eficacia operativa:

Al examinar la documentación solicitada sobre los ítems seleccionados, no se obtuvieron excepciones por incumplimiento de los controles.

Conclusión sobre la efectividad de los controles:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se concluye que los controles implementados en el rubro de gastos son **EFFECTIVOS**.

Cliente	Período
Alimentos lo Mejor, S.A.	Al 31 de diciembre de 2010

Preparado por	Fecha	Período cubierto
Marta Julia Ramírez	12-11-2010	Enero-Octubre 2010

Prueba de controles en producción

Objetivo

El objetivo de este papel de trabajo es obtener evidencia sobre el diseño e implementación de los controles internos implementados por la administración de la Compañía; así como obtener evidencia sobre la efectividad operativa de esos controles.

RESULTADOS

A. Controles Identificados a Examinar

Controles de producción

1. Control del avance de la producción por los supervisores.
2. Se cierran la orden de producción.
3. Los encargados de control de calidad seleccionan de forma aleatoria algunas unidades para verificar si cumplen los estándares de calidad requeridos.
4. La producción revisada se traslada a la bodega de producto terminado. El traslado se hace físicamente y a través del sistema contable.
5. El departamento de producción tiene un control de merma estimada, el cual es monitoreada durante todo el proceso de la producción para evaluar la eficiencia de la producción.

Controles de producto terminado

6. El producto terminado se carga al cardex de correspondiente a través del sistema contable, y se utiliza un control físico donde se recuentan las unidades indicadas por el departamento de producción.
7. La valuación del producto terminado es realizado al final de mes al cerrar los módulos de gastos de fabricación y nóminas; previo a este procedimiento el costo de ventas se registra al costo estándar determinado con bases determinadas en el mes anterior.

Riesgos asociados:

- No se identificaron riesgos significativos.

Cuentas significativas y revelaciones: - Inventarios de Producto terminado

Aseveraciones asociadas al control: - Integridad
- Ocurrencia
- Exactitud
- Valuación

Características de los controles:

- Procedimientos manuales con elementos automáticos
- Se obtuvo que hay segregación de funciones
- La frecuencia del control es diaria

B. Evaluación del Diseño e Implementación de los Controles

Describir los procedimientos realizados:

1. Fue solicitado el reporte de órdenes de producción del período que incluye órdenes en proceso y órdenes concluidas.
2. Fue solicitado el movimiento contable de ingresos al inventario de producto terminado que incluye unidades y valores monetarios.
3. Se solicitaron los controles manuales de producción que incluye reporte final de rendimiento de cada orden.
4. Se solicitó una orden terminada, seleccionada de forma aleatoria para corroborar el cumplimiento de los controles.

Resultados del recorrido:

1. Se obtuvo la documentación solicitada y que incluye evidencia: a) la orden fue creada con base a la producción planificada en el mes correspondiente, b) la orden tuvo el 97% de rendimiento, se registro 3% de merma el cual según los registros hubieron problemas de calibración en el proceso de llenado; c) el total producido fue revisado por los encargados de control de calidad sin excepciones, d)

posteriormente fue verificada la entrega física al almacén de producto terminado mediante consigna de entrega, y e) se verificó el traslado a través del sistema contable.

2. La valuación fue verificada mediante reporte de cierre de costos del mes, y se verificó que la orden examinada esté contenida en el total de órdenes cerradas; se verificó el traslado de salarios y gastos de fabricación del período dando como resultado un nuevo costo unitario de la producción.

Conclusión del diseño e implementación:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se concluye que el diseño e implementación de los controles en el proceso de producción son **EFFECTIVOS**.

C. Prueba de Eficacia Operativa

¿Qué puede fallar [NIA 315.A46]?

Que los gastos relacionados al costo de producción no sean registrados en los centros de costo correctos.

Evaluación del riesgo de fallo:

El riesgo de falla se evalúa como **BAJO** debido a que se comprobó que el diseño e implementación de los controles son efectivos.

Describir los procedimientos realizados:

1. Fue solicitado el reporte de órdenes de producción del período que incluye órdenes en proceso y concluidas.
2. Fue solicitado el movimiento contable de ingresos al inventario de producto terminado que incluye unidades y valores monetarios.
3. Se solicitaron los controles manuales de producción que incluye reporte final de rendimiento de cada orden.
4. Previo a seleccionar la muestra, se realizó un cuadro del total de unidades finales por ordenes de producción con el total de unidades ingresadas al inventario.
5. De forma aleatoria fueron seleccionadas 40 órdenes de producción, distribuidas a través del año, de tal manera sean examinadas 4 órdenes por cada mes.

Resultados de la prueba de eficacia operativa:

Al examinar la documentación solicitada sobre los ítems seleccionados, no se obtuvieron excepciones por incumplimiento de los controles.

Conclusión sobre la efectividad de los controles:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se concluye que los controles implementados el proceso de producción son **EFFECTIVOS**.

Ciente Alimentos lo Mejor, S.A.	Período Al 31 de diciembre de 2010
---	--

Preparado por Marta Julia Ramírez	Fecha 12-11-2010	Período cubierto Enero-Octubre 2010
---	----------------------------	---

Prueba de controles en almacén

Objetivo

El objetivo de este papel de trabajo es obtener evidencia sobre el diseño e implementación de los controles internos implementados por la administración de la Compañía; así como obtener evidencia sobre la efectividad operativa de esos controles.

RESULTADOS

A. Controles Identificados a Examinar

1. Se practica recuento físico mensualmente con la participación de personal de contabilidad.
2. El sistema de inventarios es perpetuo a través del sistema contable y la valuación es promedio.

Riesgos asociados:

- No se identificaron riesgos significativos.

Cuentas significativas y revelaciones: - Inventarios

Aseveraciones asociadas al control: - Integridad
- Ocurrencia
- Valuación

Características de los controles:

- Procedimientos manuales con elementos automáticos
- Se obtuvo que hay segregación de funciones
- La frecuencia del control es mensual

B. Evaluación del diseño e implementación de los Controles

Describir los procedimientos realizados:

1. Se solicitó documentos de observación física mensuales.
2. Se solicitó cardex de un producto de materia prima y producto terminado del último mes para analizar el proceso de valuación.
3. Se obtuvo la documentación del último ingreso en el cardex solicitado.

Resultados del recorrido:

1. Se determinó que se realizan recuentos de inventarios de forma mensual y los encargados de inventarios y de contabilidad dejan evidencia de su participación.
2. Por la valuación de inventarios se cotejó la documentación de la última compra del cardex solicitado y no se obtuvieron excepciones.

Conclusión del diseño e implementación:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se concluye que el diseño e implementación de los controles en el área de almacén son **EFFECTIVOS**.

Cliente	Período
Alimentos lo Mejor, S.A.	Al 31 de diciembre de 2010

Preparado por	Fecha	Período cubierto
Marta Julia Ramírez	12-11-2010	Enero-Octubre 2010

Prueba de controles en ventas e ingresos

Objetivo

El objetivo de este papel de trabajo es obtener evidencia sobre el diseño e implementación de los controles internos implementados por la administración de la Compañía; así como obtener evidencia sobre la efectividad operativa de esos controles.

RESULTADOS

A. Controles Identificados a Examinar

En ventas

4. Al final del día la información ingresada en las “Handheld” (maquinas portátiles de mano que son utilizadas por los vendedores para la toma de pedidos, entre otras aplicaciones), se descarga al servidor para que esa información sea procesada para generar la facturación.
5. El departamento de bodega recibe la información de ventas y programa sus rutas de despacho.
6. Se organizan las rutas de despacho y se emite una hoja de envío por cada cliente y de forma automática se genera la impresión de las facturas.
7. La mercadería es despachada al cliente y se obtiene evidencia de la recepción mediante firma en el documento de envío.

En cobros

8. Diariamente los vendedores deben liquidar los cobros realizados al departamento de tesorería.
9. Los documentos de liquidación son: a) liquidación cobros, b) recibos de caja utilizados, c) boleta de depósitos al banco, d) referencia de las facturas cobradas.
10. En el sistema contable se ingresa el cobro de clientes y se aplica a las facturas indicadas por el cobrador; con esto queda abonada la cuenta por cobrar.

Riegos asociados:

- Reconocimiento de ingresos.

Cuentas significativas y revelaciones: - Ventas

Aseveraciones asociadas al control: - Ocurrencia

- Exactitud

Características de los controles:

- Automáticos
- Se obtuvo que hay segregación de funciones
- La frecuencia del control es diaria

B. Evaluación del Diseño e Implementación de los Controles

Describir los procedimientos realizados:

1. Se solicitó el reporte de facturación del período.
2. Se solicitó el movimiento contable de ventas del período.

Resultados del recorrido:

En ventas

1. Fue programado revisar el momento de cuando los vendedores entregan las "Handheld" al asistente de ventas.
2. Se obtuvo que el procedimiento consiste en que cada uno de los vendedores entrega su "Handheld" de ventas para descargar los pedidos del día, y ésta se sincroniza en el servidor central de la Compañía y finalmente se verifica que la información se haya trasladado íntegramente.
3. Posteriormente se realiza un procedimiento de traslado de información a distribución y el encargado del almacén verifica que el traslado haya sido al 100% e inicia a programar las rutas de ventas.
4. Con base a los documentos de envío, el encargado de bodega procede a cargar el transporte asignado.

5. El encargado de transporte se lleva la guía de la ruta, documentos de envío y facturas.
6. Al final del día, el transportista entrega al encargado del almacén el documento de envío debidamente firmado por el cliente.

En cobros

7. Para corroborar el ingreso por las ventas, se solicitó una transacción del mes de septiembre con estado de “pagada”; se determinó que: a) la factura evidencia firma de recepción del cliente, y b) el pago fue realizado en los 8 días de emitida la factura, c) se verificó que la boleta de depósito coincida con el total de la factura y la documentación de liquidación entregada por el vendedor.

Conclusión del diseño e implementación:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se concluye que el diseño e implementación de los controles en el área de ventas son **EFFECTIVOS**.

C. Prueba de Eficacia Operativa
--

¿Qué puede fallar [NIA 315.A46]?

1. Que el vendedor digite incorrectamente el pedido del cliente.
2. Que las unidades despachadas difieran con el total facturado.

Evaluación del riesgo de fallo:

El riesgo de falla se evalúa como **BAJO** debido a que se comprobó que el diseño e implementación de los controles son efectivos.

Describir los procedimientos realizados:

1. Se solicitó el reporte de facturación del período.
2. Se solicitó el movimiento contable de ventas del período.
3. Se solicitaron los correlativos de facturación, notas de débito y notas de crédito del período.
4. Se realizó corte de formas de facturación, notas de débito y notas de crédito.
5. Fueron seleccionadas 40 ítems de facturación emitidas del período, distribuidas 4 ventas entre cada mes: de enero a octubre.

6. Se solicitaron lo documentos de liquidación correspondientes a la muestra.

Resultados de la prueba de eficacia operativa:

Al examinar la documentación solicitada sobre los ítems seleccionados, no se obtuvieron excepciones por incumplimiento de los controles.

Conclusión sobre la efectividad de los controles:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se concluye que los controles implementados en el proceso de ventas son **EFFECTIVOS**.

Cliente	Período
Alimentos lo Mejor, S.A.	Al 31 de diciembre de 2010

Preparado por	Fecha	Período cubierto
Marta Julia Ramírez	12-11-2010	Enero-Octubre 2010

Prueba de controles en pólizas de diario

Objetivo

El objetivo de este papel de trabajo es obtener evidencia sobre el diseño e implementación de los controles internos implementados por la administración de la Compañía; así como obtener evidencia sobre la efectividad operativa de esos controles.

RESULTADOS

A. Controles Identificados a Examinar

1. Al final del día, previo a aceptar los registros contables en libros, el Contador General corre un proceso de posteo, en el cual se aceptan esas transacciones y emite un reporte en cual se visualiza el cuadro de las transacciones.
2. Todos los registros manuales deben contar con documentación de respaldo.
3. Al momento de realizar los registros contables, el contador general revisa el tipo de transacción y la adecuada documentación que lo respalda y procede a autorizarla.

Riegos asociados:

- Emisión de pólizas de diario con bajo nivel de control que pueda generar registros erróneos o fraudulentos.

Cuentas significativas y revelaciones:

- Otros cuentas por cobrar
- Activos fijos
- Cuentas por pagar diversas
- Provisiones
- Otros ingresos y gastos

Aseveraciones asociadas al control:

- Integridad

- Ocurrencia
- Exactitud

Características de los controles:

- Procedimientos manuales
- Se obtuvo que hay segregación de funciones
- La frecuencia del control es diaria

B. Evaluación del Diseño e Implementación de los Controles

Describir los procedimientos realizados:

1. Fue solicitada la base de datos de pólizas de diario del período.
2. Fue solicitada la partida de apertura del período.

Resultados del recorrido:

1. Fue tomado un registro contable de origen manual correspondiente a provisión de proveedores del día 12 de noviembre de 2010, y se obtuvo: a) evidencia de la persona que lo preparó y del jefe de contabilidad, b) la documentación correspondiente con la evidencia de recepción del bien adquirido.

Conclusión del diseño e implementación:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se concluye que el diseño e implementación de los controles en la elaboración de pólizas de diario son **EFFECTIVOS**.

C. Prueba de Eficacia Operativa

¿Qué puede fallar [NIA 315.A46]?

1. Que los registros contables hayan sido grabados incorrectamente.
2. Que los registros contables hayan sido grabados en cuentas contables incorrectas.

Evaluación del riesgo de fallo:

El riesgo de falla se evalúa como **BAJO** debido a que se comprobó que el diseño e implementación de los controles son efectivos.

Describir los procedimientos realizados:

1. Fue solicitada la base de datos de pólizas de diario del período.
2. Fue solicitada la partida de apertura del período.
3. Fueron seleccionados 40 registros contables de origen manual de forma aleatoria, distribuidas a través del período, de tal manera sean examinados 4 registros por cada mes.

Resultados de la prueba de eficacia operativa:

1. La base de datos de pólizas de diario fue analizada utilizando hojas electrónicas de Microsoft Excel, las pólizas fueron filtradas por:
 - Descripción
 - Montos mayores
 - Montos exactas
 - Usuarios que registraron
 - Fechas de registro
 - Originadas por notas de crédito
 - Originadas por ajuste
2. Se determinó que: a) la documentación de soporte de las pólizas correspondiente a la muestra obtenida, y en todos los casos se obtuvo que fueron revisadas por el jefe de contabilidad y la documentación de respaldo correspondiente sin excepciones.

Conclusión sobre la efectividad de los controles:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se concluye que los controles implementados en el proceso de emisión de pólizas de diario son **EFFECTIVOS**.

Cliente		Período
Alimentos lo Mejor, S.A.		Al 31 de diciembre de 2010
Preparado por	Fecha	Período cubierto
Marta Julia Ramírez	12-11-2010	Enero-Octubre 2010

Prueba de controles en preparación de información financiera

Objetivo

El objetivo de este papel de trabajo es obtener evidencia sobre el diseño e implementación de los controles internos implementados por la administración de la Compañía; así como obtener evidencia sobre la efectividad operativa de esos controles.

RESULTADOS

A. Controles Identificados a Examinar

1. En hojas electrónicas de Microsoft Excel, se realizan ajustes para que la información financiera obtenida inicialmente con base ISR sea ajustada a NIIF.
2. Los estados financieros son trasladados y discutidos con el Gerente General y se autorizan para ser entregados al Consejo de Administración.

Características de los controles:

- Procedimientos manuales con elementos automáticos
- Se obtuvo que hay segregación de funciones
- La frecuencia del control es mensual

B. Evaluación del Diseño e Implementación de los Controles

Describir los procedimientos realizados:

1. Fueron solicitados los estados financieros autorizados por la gerencia general y por el Consejo de Administración.
2. Fueron solicitados los estados financieros base ISR, y las declaraciones de impuestos al 31 de octubre de 2010.

Resultados del recorrido:

1. Al obtener los estados financieros correspondientes al 31 de octubre de 2010, se comprobó que fueron firmados por el Contador General, el Gerente General y por el presidente del Consejo de Administración; así mismo se pidió que se generara un juego de estados financieros al 31 de octubre de 2010 en nuestra presencia, para verificar que coinciden con los estados financieros autorizados.

Conclusión del diseño e implementación:

De acuerdo a los procedimientos realizados, se concluye que el diseño e implementación de los controles en la generación de información financiera son **EFFECTIVOS**.

Cliente
Alimentos Lo Mejor, S.A.

Preparado por Juan Manuel López Fecha: 15-Nov-10

Año que terminará
Al 31 de diciembre de 2010

CIFRAS EN QUETZALES (Q)

			Aseveraciones significativas							Riesgo de fraude	Riesgo significativo	Pruebas de efectividad operativa	Riesgo de auditoría			Enfoque de auditoría		
	Período anterior	Período actual	I	O	E	V	P	D	N/A				Riesgo inherente	Riesgo de control	Riesgo de auditoría	Control	Analítico	Detalle
	31/12/2009	31/10/2010																
Activo																		
Bancos	8,197,036	8,869,028	✓	✓	✓			✓			✓	Bajo	Bajo	Bajo	✓	✓		
Cuentas por cobrar																		
Cientes	3,402,434	3,899,958	✓	✓	✓	✓	✓	✓			✓	Bajo	Bajo	Bajo	✓	✓	✓	
Otras cuentas por cobrar	75,481	10,216																
Estimación cuentas incobrables	-32,758	-87,185				✓										✓		
Gastos pagados por anticipado	79,351	58,604															✓	
	3,524,508	3,881,594																
Inventarios																		
Materia Prima	379,154	121,879	✓	✓	✓	✓	✓	✓			✓	Bajo	Bajo	Bajo	✓	✓	✓	
Producto terminado	713,244	1,230,654	✓	✓	✓	✓	✓	✓			✓	Bajo	Bajo	Bajo	✓	✓	✓	
Producto en proceso	235,789	384,336	✓	✓	✓	✓	✓	✓			✓	Bajo	Bajo	Bajo	✓	✓	✓	
Inventarios en tránsito	0	71,860																
Otros activos	0	6,299																
	1,328,187	1,815,027																
Total Circulante	13,049,730	14,565,650																
Propiedad, planta y equipo																		
Costo	11,034,898	11,034,898	✓	✓	✓	✓	✓	✓									✓	
Depreciaciones acumuladas	-4,532,621	-5,791,682	✓	✓	✓	✓	✓	✓								✓		
Construcciones en proceso	0	1,545,587	✓	✓	✓												✓	
	6,502,277	6,788,803																
Otros activos																		
Impuesto al Valor Agregado - IVA	126,230	476,480	✓	✓	✓												✓	
Impuesto Sobre la Renta - ISR	0	1,111,497	✓	✓	✓												✓	
Impuesto de Solidaridad - ISO	330,649	191,737	✓	✓	✓												✓	
	456,879	1,779,713																
Sumas	20,008,886	23,134,165																

Cliente

Alimentos Lo Mejor, S.A.

Preparado por

Juan Manuel López

Fecha:

15-Nov-10

Año que terminará

Al 31 de diciembre de 2010

CIFRAS EN QUETZALES (Q)

	Período anterior	Período actual	Aseveraciones significativas						Riesgo de fraude	Riesgo significativo	Pruebas de efectividad operativa	Riesgo de auditoría			Enfoque de auditoría		
			I	O	E	V	P	D				N/A	Riesgo inherente	Riesgo de control	Riesgo de auditoría	Control	Análítico
Pasivo	31/12/2009	31/10/2010															
Pasivo corriente																	
Proveedores	-1,278,244	-1,532,130	✓	✓	✓			✓			✓	Bajo	Bajo	Bajo	✓		✓
Cuentas por pagar	-109,514	-5,206						✓									✓
Prestaciones laborales	-77,969	-167,714	✓	✓	✓	✓											✓
Impuestos varios	-45,562	-81,341						✓									✓
Impuestos sobre la renta	-951,013	0															
Préstamos a corto plazo	0	0															
	-2,462,302	-1,786,392															
Pasivo no corriente																	
Préstamos bancarios	-3,000,000	-2,000,000	✓	✓	✓		✓	✓									✓
Provisiones	41,300	20,650						✓									✓
	-2,958,700	-1,979,350															
Patrimonio y capital																	
Capital	-10,000,000	-10,000,000	✓														✓
Reserva legal	-264,093	-264,093	✓														✓
Utilidades retenidas	-1,256,007	-4,323,791	✓		✓												✓
Resultados del período	-3,067,784	-4,780,540	✓		✓												
	-14,587,884	-19,368,424															
Sumas	-20,008,886	-23,134,165															

Cliente
Alimentos Lo Mejor, S.A.

Preparado por Juan Manuel López Fecha: 15-Nov-10

Año que terminará
Al 31 de diciembre de 2010

CIFRAS EN QUETZALES (Q)

	Período anterior	Período actual	Aseveraciones significativas					Riesgo de fraude	Riesgo significativo	Pruebas de efectividad operativa	Riesgo de auditoría			Enfoque de auditoría		
			I	O	E	V	P				D	N/A	Riesgo inherente	Riesgo de control	Riesgo de auditoría	Control
	31/12/2009	31/10/2010														
RESULTADOS																
Ventas																
Ventas	29,609,257	32,351,838	✓	✓	✓			✓			Alto	Bajo	Moderado	✓	✓	✓
Descuentos	-592,185	-647,037	✓	✓	✓			✓			Alto	Bajo	Moderado	✓	✓	✓
Ventas netas	29,017,072	31,704,801														
Costo de ventas bebidas	15,466,746	17,802,263	✓	✓	✓	✓				✓	Bajo	Bajo	Bajo	✓	✓	
Ganancia marginal	13,550,326	13,902,538														
	47%	44%														
Gastos de operación																
Gastos de venta	5,624,271	6,479,023	✓	✓	✓					✓	Bajo	Bajo	Bajo	✓	✓	✓
Gastos de distribución	943,641	971,853	✓	✓	✓					✓	Bajo	Bajo	Bajo	✓	✓	✓
Gastos de administración	2,406,068	1,619,756	✓	✓	✓					✓	Bajo	Bajo	Bajo	✓	✓	✓
	8,973,980	9,070,632														
Otros ingresos y gastos																
Otros gastos	-5,694	3,684													✓	
Gastos financieros	291,500	211,500														✓
Otros ingresos	-155,524	-163,818														✓
	130,282	51,366														
Ganancia antes del impuesto sobre la renta	4,446,063	4,780,540														
Impuesto sobre la renta	1,378,280	0														
Ganancia (pérdida) del período	3,067,784	4,780,540														

(*) Riesgo de reconocimiento de ingresos. Cédula A2-2

Cliente		Período
Alimentos lo Mejor, S.A.		31 de diciembre de 2010
Preparado por	Fecha	Páginas
Jose Manuel López	15 de noviembre de 2010	Página 1 de 2

Bases para determinar la Materialidad

En la NIA 320 se indica que se debe determinar un parámetro de materialidad para poder evaluar los errores de forma cuantitativa, y con ello determinar el impacto que éstos puedan tener a nivel de saldos de cuenta de balance y revelaciones, clases de transacciones o a nivel los estados financieros; sin embargo también se requiere evaluar la naturaleza de los errores.

Para determinar la materialidad se consideraron los siguientes puntos de referencia:

Actualmente la Compañía se dedica a la industrialización y distribución de jugos de frutas; los principales rubros de los estados financieros son cuentas por cobrar que representa el 17% del total de activos, propiedad planta y equipo 29%; la utilidad antes del impuesto es 15% del total de las ventas brutas.

Los esfuerzos de la Compañía se enfocan que incrementar las ventas, mantener un nivel de gastos estable de tal manera que se obtengan resultados netos favorables; en la evaluación se obtuvo que los controles por la administración son efectivos a nivel de cuentas por cobrar por lo cual se ha determinado como base para materialidad la utilidad antes del impuesto sobre la renta ya que es donde la existencia de un error material puede afectar los intereses de los accionistas.

La evaluación del riesgo de auditoría de forma global fue determinada como bajo; se identificó un riesgo inherente bajo, y riesgo de control bajo.

Los principales puntos de referencia son los siguientes:

	Montos Q.
Activos netos	23,134,165
Ingresos brutos	31,704,801
Utilidades antes de impuestos	4,780,540

Los porcentajes establecidos como razonables según criterios del equipo de trabajo, para determinar la materialidad considerando un riesgo de auditoría bajo son los siguientes:

Utilidades antes de impuestos		
Tasa de materialidad utilizada (1%-10%) (M)	10%	478,054
Tasa de materialidad para planear procedimientos de auditoría (de 10% a 80%) (MP)	80%	382,443
Monto mínimo para sugerir ajustes de auditoría (de 1% a 5% de materialidad) (MA)	5%	23,903

Activos netos		
Tasa de materialidad utilizada (0.5%-2%) (M)	2.00%	462,683
Tasa de materialidad para planear procedimientos de auditoría (de 10% a 80%) (MP)	80%	370,147
Monto mínimo para sugerir ajustes de auditoría (de 1% a 5% de materialidad) (MA)	5%	23,134

Ingresos brutos		
Tasa de materialidad utilizada (0.5%-2%) (M)	2.00%	634,096
Tasa de materialidad para planear procedimientos de auditoría (de 10% a 80%) (MP)	80%	507,277
Monto mínimo para sugerir ajustes de auditoría (de 1% a 5% de materialidad) (MA)	5%	31,705

Conclusión

Según los montos obtenidos, se concluye que la mejor base de referencia para determinar la materialidad para el presente compromiso de auditoría son las utilidades antes del impuesto sobre la renta, ya que éstas proveen una base razonable para planear los procedimientos de auditoría.

Lic. José Mancilla
Socio

Lic. Mario Roberto Ortiz
Gerente

José Manuel López
Encargado

Cliente Alimentos lo Mejor, S.A.	Período Al 31 de diciembre de 2010
--	--

Preparado por José Manuel López	Fecha 15-11-2010	Páginas 1 de 14
---	----------------------------	---------------------------

Área	Procedimiento	A fecha preliminar	A fecha final
Bancos			
a)	Examen de conciliaciones bancarias:		
	Obtener las conciliaciones bancarias del período y verificar que se hayan preparado oportunamente, que tengan evidencia de la persona que realizó y revisó.	✓	
	Examinar las integraciones de cheques y depósitos en circulación; verificar que los cheques al final del período hayan sido entregados en tiempo razonable a la fecha de la emisión, y examinar el pago posterior de cheques en circulación (utilizar materialidad - MP).	✓	✓
	Cotejar los saldos de bancos de conciliaciones, con los reflejados en los estados financieros de octubre y diciembre respectivamente.	✓	✓
	Cotejar los saldos de bancos a los estados de cuenta bancarios; si no hay estados de cuenta originales verificar los saldos directamente en la página web de la entidad bancaria.	✓	✓
b)	Confirmación de saldos		
	Con base a las cuentas bancarias registradas en libros, preparar cartas de confirmación para confirmar al 31 de diciembre de 2010, las cartas deben ser enviadas en los primeros días del mes de enero de 2011.	✓	

Área	Procedimiento	A fecha preliminar	A fecha final
Cuentas por cobrar comerciales			
a)	Cartera de antigüedad de saldos:		
	1) Obtener la cartera de antigüedad de saldos, 2) verificar que hayan sido clasificados de acuerdo a los días crédito según fecha de factura; 3) asegurarse que los clientes que conforman la cartera sean clientes comerciales y no saldos de empleados u otros saldos por cobrar; 4) verificar que el total de la cartera sea igual al total revelado en los estados financieros a la fecha examinada.	✓	✓
	Según las políticas de crédito de la Compañía, discutir con la gerencia los saldos que evidencien vencimiento, con la finalidad de determinar la cobrabilidad de esos saldos.	✓	✓
	Al concluir el análisis de la antigüedad de la cartera, examinar la suficiencia de la provisión para cuentas incobrables.	✓	✓
b)	Confirmaciones de saldos:		
	De acuerdo a los límites de materialidad establecidos, determinar una muestra de saldos de clientes a confirmar; la fecha de confirmación es 30 de noviembre de 2010; considerar también aquellos clientes que a la fecha no tienen saldo, sin embargo durante el período tuvieron transacciones materiales.	✓	
	Preparar una cédula de estadística de clientes confirmados para tener el control del total de clientes de la cartera, total de saldos de clientes confirmados, las respuestas obtenidas y los procedimientos alternos realizados.	✓	

Área	Procedimiento	A fecha preliminar	A fecha final
	Debido a que las confirmaciones son realizadas a fecha previa al cierre del período, obtener movimiento contable de las transacciones de ventas y cuentas por cobrar comerciales; hacer corrimiento de cifras y examinar las transacciones iguales y mayores a la materialidad por abonos e incrementos.		✓
c)	Procedimientos alternos:		
	Por los clientes de los que no se obtenga respuesta, obtener la documentación de cobro posterior, y si a la fecha de revisión aún se encuentra pendiente de pago indagar si se encuentra dentro de los días crédito y obtener la documentación que respalda el saldo por cobrar con la evidencia de recepción de la mercadería.		✓
d)	Cobros posteriores:		
	Por los saldos al 31 de diciembre de 2010, obtener la documentación de cobro posterior correspondientes, si a la fecha de revisión está pendiente de cobro, indagar la antigüedad y obtener la documentación de respaldo.		✓
Inventarios			
a)	Obtener integraciones de inventarios valuados (unidades y costo), y cotejarlos a los saldos reflejados en el balance a la fecha correspondiente.	✓	✓
b)	Observación física:		
	Programar con la administración las fechas planificadas para realizar el recuento físico de fin de año.	✓	
	Obsolescencia y producto dañado:		
	En el procedimiento de observación física considerar el estado de la materia prima y la mercadería; la fecha de vencimiento del producto y la rotación.	✓	

Área	Procedimiento	A fecha preliminar	A fecha final
	Corte de formas:		
	Realizar el procedimiento de corte de formas por los ingresos, salidas, traslados de bodega y cotejarlas al sistema contable.	✓	
c)	Examen de compras:		
	Obtener movimientos de inventarios y realizar un análisis de: 1) tipo de transacciones, d) por fechas, 3) ingresos y salidas y cruzarlo con el costo de ventas, así como con ingresos provenientes de producción, ingresos por compra de materias primas, 4) tendencia de costos unitarios por producto.	✓	
	Obtener base de datos de compras con detalle de documentos, y: 1) verificar la integridad de la base de datos, 2) determinar una muestra de ítems de compras y solicitar la documentación correspondiente, 3) dentro de los procedimientos de la prueba tomar en cuenta que se deben cotejar las compras a los registros contables correspondientes.	✓	
	Por las compras correspondientes a noviembre y diciembre que no fueron examinados en el procedimiento anterior, determinar una muestra utilizando parámetros de materialidad y obtener la documentación de respaldo correspondiente.		✓
d)	Análisis de costo producción:		
	1) Obtener el estado de costo de producción con las integraciones de mano de obra, materia prima consumida y gastos de fabricación. 2) Obtener detalle de órdenes de producción cerradas, donde se evidencien las unidades producidas y los consumos de materia prima, mano de obra y gastos de fábrica; 3) verificar las tendencias de costo y determinar si concilia con el análisis de inventarios y totales de nóminas y gastos de fabricación.	✓	✓

Área	Procedimiento	A fecha preliminar	A fecha final
e)	Valuación		
	Utilizando hojas electrónicas de Microsoft Excel, verificar globalmente que el costo unitario de los inventarios coincida con los costos unitarios indicados por la administración.		✓
	Verificar la exactitud aritmética de los listados de inventarios proporcionados por la administración.		✓
	Obtener los listados de inventarios que indiquen la fecha de antigüedad del último movimiento de inventario e indagar los casos en donde no sea razonable la fecha del último ingreso o salida.		✓
f)	Valor neto de realización		
	Obtener una muestra de los ítems de mercadería y analizar los porcentajes de ganancia que la administración ha establecido, obtener cual es el costo que representa para la Compañía poner la mercadería en la bodega del cliente y comparar el precio de venta establecido en listas oficiales, o comprar con el costo de inventario según listados finales. Por los productos que no sea razonable la comparación indagar las razones.		✓
g)	Conciliación de saldos de inventario		
	Obtener los saldos iniciales de inventarios, detalles de compras, total consumido que debe conciliar con el costo de ventas y determinar el saldo final de los inventarios.		✓

Área	Procedimiento	A fecha preliminar	A fecha final
Activo fijo			
a)	Obtener movimiento de activos fijos, para determinar la existencia de adiciones y/o bajas en el período.	✓	✓
b)	Obtener auxiliar de activos fijos, el cual se debe detallar la fecha de adquisición de los activos, el costo de compra y las depreciaciones aplicadas, verificar que las adiciones y las bajas estén contabilizadas.	✓	✓
c)	Por las adiciones obtener la documentación de respaldo, asegurarse que la documentación haya sido emitida a nombre de la Compañía, esté contabilizado, y planificar la inspección de los activos seleccionados para examen.	✓	✓
d)	Por las bajas, obtener la documentación que las respalde y si corresponde obtener las actas de asamblea que autoricen las ventas o destrucción de los activos.	✓	✓
	Determinar la existencia de ganancia o pérdida en venta de activos, verificar el impuesto por ganancia de activos correspondientes.	✓	✓
	Verificar la razonabilidad de los registros contables.	✓	✓
e)	Depreciaciones		
	Utilizando el auxiliar de activos, verificar si hay activos totalmente depreciados, para excluirlos en recalcu de depreciaciones.	✓	✓
	Comprobar que el total de depreciaciones obtenido en el recalcu concilie con las depreciaciones acumuladas así como las depreciaciones gasto.	✓	✓

Área	Procedimiento	A fecha preliminar	A fecha final
Impuestos			
a)	Revisión de créditos fiscales		
	Obtener movimiento contable de pago de impuestos del período.		✓
	Hacer recalcu de crédito y débito fiscal por mes para verificar la razonabilidad de los saldos al final del año.		✓
	Hacer recalcu de créditos fiscales por ISR e ISO trimestrales.		✓
Proveedores			
a)	Obtener la cartera de antigüedad de saldos, verificar que estén clasificados según los días crédito acordados; verificar que los proveedores que conforman la cartera sean de origen comercial y no saldos de empleados u otras cuentas por pagar; determinar que el total de la cartera concilie con los estados financieros a la fecha examinada.	✓	✓
b)	Confirmaciones de saldos:		
	De acuerdo a la materialidad determinada, obtener una muestra de saldos de proveedores para confirmar; la fecha de confirmación será el 31 de diciembre de 2010; considerar también los saldos de proveedores que a la fecha no tienen saldos, sin embargo durante el período tuvieron transacciones dentro de la materialidad planeada.	✓	
	Preparar una cédula de estadística de saldos de proveedores confirmados para tener el control del total de proveedores de la cartera, así como el total confirmados, las respuestas obtenidas y los procedimientos alternos realizados.	✓	

Área	Procedimiento	A fecha preliminar	A fecha final
c)	Procedimientos alternos:		
	Por los saldos de proveedores que no se obtenga respuesta, solicitar la documentación de pago posterior y/o documentación que respalda el saldo por pagar.		✓
Prestaciones laborales			
a)	Nóminas		
	Obtener detalle de liquidaciones laborales y examinar la razonabilidad de los cálculos, debida autorización y documentación legal adecuada.	✓	✓
	Obtener planillas de sueldos y salarios del período con la evidencia de pago, y verificar que tengan evidencia de las personas que realizaron y aprobaron.	✓	✓
	Realizar detalle de planillas de sueldos y cotejar el total del período con lo registrado en las cuentas de costo y gastos.	✓	✓
	Obtener la base utilizada y tasas acordadas por la Compañía para el cálculo de provisión de prestaciones laborales, para realizar recalcule del gasto del período, y verificarlo con los registros contables de gastos como de provisión.	✓	
	Examinar las disminuciones de prestaciones laborales según la materialidad planeada.	✓	✓
	Examinar razonabilidad de ajustes a las prestaciones laborales y obtener autorizaciones de la gerencia.	✓	✓

Área	Procedimiento	A fecha preliminar	A fecha final
Préstamos			
a)	Incrementos y amortizaciones:		
	Obtener movimiento contable de préstamos y la documentación que respalde las amortizaciones realizadas.	✓	✓
	De haber incrementos obtener contratos de préstamos y cotejar el depósito de los fondos en las cuentas bancarias de la Compañía.	✓	✓
	Indagar sobre las garantías de préstamos.	✓	
b)	Intereses:		
	Según contrato de préstamo, obtener tasas de interés anual, y hacer recalcu de los pagos de intereses del período; cotejar el gasto a los estados financieros.	✓	✓
c)	Confirmaciones de saldos:		
	Preparar carta de confirmación a las entidades financieras que otorgaron los préstamos; la confirmación será al 31 de diciembre de 2010.	✓	
Capital			
	Obtener movimiento contable de las cuentas que integran el patrimonio de los accionistas (capital, reservas, utilidades retenidas), de haber ajustes obtener la documentación correspondiente.	✓	✓

Área	Procedimiento	A fecha preliminar	A fecha final
Ventas			
a)	Análisis de ventas		
	Obtener movimiento contable de ventas del período.	✓	✓
	Cruzar el total de ventas registrado contablemente con detalle de facturación y declaración de impuestos correspondiente.	✓	✓
	Analizar tendencias de ventas en unidades y valores monetarios, precios durante el período; compras por cliente.	✓	✓
b)	Integridad de ventas:		
	Hacer corte de formas de facturación, notas de débito y notas de crédito, y asegurarse que los últimos documentos correspondan a las últimas ventas contabilizadas; considerar la verificación de los documentos iniciales los cuales deben coincidir con las últimas transacciones del año anterior.	✓	✓
	Verificar la integridad de los correlativos de facturación, notas de débito y notas de crédito.	✓	✓
c)	Prueba de detalle de facturación:		
	Obtener una muestra de facturación del período y obtener la documentación de correspondiente; examinar la existencia y la exactitud de las ventas, que haya evidencia de la entrega al cliente, el cobro respectivo y la razonabilidad del registro contable.	✓	✓

Área	Procedimiento	A fecha preliminar	A fecha final
Costo de ventas			
a)	Análisis de costos:		
	Obtener movimiento de inventarios y cotejar las salidas del inventario de mercaderías al costo de ventas; analizar la tendencia mensual respecto de inventarios y respecto a las ventas del período.	✓	✓
b)	Valor razonable del costo:		
	Obtener detalle de ventas que refleje precio de venta y costo de ventas por producto, y verificar la existencia de ventas donde el margen de ganancia obtenido no sea el esperado por la Compañía.	✓	✓
Gastos de operación			
a)	Análisis de gastos:		
	1) Obtener movimiento contable de todas las cuentas de gasto así como de los gastos de fabricación, 2) clasificar los gasto que pueden ser examinados por procedimientos específico y por medio de tendencias por ser gastos fijos consistentes, tales como:	✓	
	<ul style="list-style-type: none"> - Sueldos y prestaciones laborales, - Depreciaciones, - Honorarios profesionales, - Energía eléctrica, - Arrendamientos, etc. 		

Área	Procedimiento	A fecha preliminar	A fecha final
	Por los gastos fijos, analizar las tendencias del año, obtener dos transacciones del período para asegurarse de la sustancia de la transacción y proyectar el gasto por todo el año, comparar la expectativa de la prueba con el total registrado contablemente.	✓	
b)	Examen de detalle de gastos:		
	Tomar la base de gastos no recurrentes y con base a los parámetros de materialidad obtener una muestra y examinar la documentación de respaldo.	✓	
c)	Análisis de gastos a fecha final:		
	Obtener detalle de cuentas de gasto y costo al 31 de diciembre de 2010 y comparar con el detalle examinado al 31 de octubre de 2010; obtener las variaciones y determinar su razonabilidad.		✓
	Indagar las variaciones no razonables, y las que excedan de los montos de materialidad planeada.		✓
Cuentas de balance no significativas			
	Por las siguientes cuentas obtener las integraciones y/o movimiento de cuenta, verificar la antigüedad de los saldos, el origen de la transacción e indagar la fecha de liquidación de los mismos.		✓
	<ul style="list-style-type: none"> - Otros rubros de inventarios - Cuentas por pagar diversas - Otros ingresos y gastos 		

Área	Procedimiento	A fecha preliminar	A fecha final
	Otros procedimientos:		
a)	Preparar cartas de confirmación para:		
	Compañías relacionadas		✓
	Abogados		✓
	Asesores fiscales		✓
	Aseguradoras		✓
b)	Indagaciones con la administración sobre:		
	Sospechas o sucesos de fraude y violación a normas de ética e incumplimiento de deberes de parte del personal.	✓	✓
	Cumplimiento con leyes y regulaciones de la República de Guatemala.	✓	✓
	Negocio en Marcha, y los planes económicos de la gerencia.	✓	✓
	Litigios y reclamaciones conocidos o sospechas sobre la existencia de alguno.	✓	✓
c)	Pasivos no registrados		✓
	A la fecha de conclusión del trabajo de campo examinar lo siguiente para satisfacerse de la no existencia de pasivos no registrados:		✓
	- Cheques emitidos para pago de pasivos no reconocidos en el período sujeto de auditoría.		✓
	- Documentos por pagar correspondiente a bienes o servicios adquiridos en el año sujeto de auditoría, no contabilizados.		✓

Área	Procedimiento	A fecha preliminar	A fecha final
	- Órdenes de compra correspondiente a bienes y /o servicios recibidos parcialmente en el año sujeto de auditoría.		✓
	- Contratos de compra.		
d)	Eventos posteriores		
	Como procedimiento de cierre del trabajo de campo, obtener: 1) estados financieros cortados a la fecha de finalización, 2) pólizas de diario, lectura de libros de actas, y examen de notas de crédito.		✓
Procedimientos para sistemas computacionales			
	Obtener listado de usuarios del sistema contable.	✓	
	Verificar que los usuarios tengan restricciones y tengan habilitados derechos para módulos específicos.	✓	
	Tomar una muestra de 10 transacciones de ventas, y realizar un recorrido en línea para determinar el funcionamiento lógico del sistema.	✓	

Lic. José Mancilla
Socio

Lic. Mario Roberto Ortiz
Gerente

Jose Manuel López
Encargado

CONCLUSIONES

1. Auditoría de estados financieros, es el examen de las operaciones contables de una entidad, realizado por un profesional independiente de auditoría; la importancia de la adecuada planeación de auditoría a fecha preliminar al cierre del período contable, se debe a que el resultado de los procedimientos realizados a fechas previas, le permita al auditor externo identificar y evaluar riesgos, y determinar los procedimientos adecuados para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.
2. Los procedimientos indicados en la Norma Internacional de Auditoría 300, constituyen una guía general que el Contador Público y Auditor debe observar para realizar una adecuada planeación de auditoría de estados financieros, que le permita obtener la suficiente y competente evidencia de auditoría a fecha preliminar al cierre del período contable, como al ejecutar los procedimientos planeados a fecha final.
3. Para alcanzar los objetivos de auditoría, el Contador Público y Auditor debe planificar los procedimientos de auditoría y poner en práctica todas las técnicas y procedimientos de auditoría necesarios que le permitirán reducir el riesgo de auditoría un nivel aceptablemente bajo.
4. Los procedimientos básicos para una auditoría de estados financieros a fecha preliminar al cierre del período contable, son los que le ayudaran al auditor externo a ejecutar el trabajo de una manera sistemática, para identificar riesgos y errores oportunamente.

De forma general los procedimientos básicos son: a) determinar una estrategia general de auditoría, b) desarrollar una evaluación general de riesgos, c) determinar un enfoque de auditoría, y d) realizar un plan de auditoría que le provea al equipo de trabajo de forma detallada las actividades que se deben de realizar.

5. Se confirma la hipótesis planteada en el plan de investigación que: el Contador Público y Auditor, en el proceso de la realización de una planeación de auditoría a

fecha preliminar al cierre del período contable, debe obtener un conocimiento general de las actividades del cliente, y su entorno; así como, las políticas y procedimientos contables como de control interno, determinar la importancia relativa o materialidad, lo cual influye en la identificación y evaluación de riesgos que afectan el riesgo de auditoría, para determinar un enfoque general del trabajo y desarrollar los procedimientos de auditoría necesarios, que le ayuden a reducir dicho riesgo a un nivel aceptablemente bajo; y con ello, recolectar evidencia de auditoría suficiente y competente, que le permita emitir una opinión sobre la razonabilidad de un conjunto de estados financieros respecto a un marco contable de referencia.

RECOMENDACIONES

1. Que el Contador Público y Auditor, con base en la Norma Internacional de Auditoría 300, desarrolle una estrategia general y un plan de auditoría que incluya: a) determinación de los objetivos del trabajo; b) identificación de asuntos de riesgo que requieran mayor énfasis; c) asignar los recursos adecuados para cumplir con el trabajo; d) planificación de los procedimientos de auditoría que le permitan reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo; e) determinación de la importancia relativa; y f) determinar los procedimientos de auditoría específicos en un programa de trabajo que le permita al equipo de auditoría, enfocarse en las actividades requeridas para una visita preliminar al cierre del período contable, las cuales ayudarán a optimizar el tiempo en la revisión a fecha final del año.
2. Que el Contador Público y Auditor al iniciar el desarrollo de una auditoría externa de estados financieros, en la etapa de planeación debe obtener un conocimiento general del cliente, como: El ambiente de sus operaciones, su entorno económico, político, fiscal y laboral, entre otros; las políticas y procedimientos contables, y el control interno, para que la planeación del trabajo se enfoque en las condiciones específicas de la industria.
3. Que el Contador Público y Auditor conozca el contexto de las Normas Internacionales de Auditoría – NIAs, para realizar una planeación de los procedimientos importantes de auditoría, para obtener la suficiente evidencia de auditoría que le permita expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, respecto a todo lo importante de acuerdo a un marco de referencia contable.

BIBLIOGRAFÍA

1. Cashin, James A., Neuwirth, Paul D., Levy John F. Manual de Auditoría, V2. Grupo Editorial Océano, Ediciones Centrum Técnicas y Científicas.- 735 páginas.
2. Comité Internacional de Normas de Contabilidad - IASB. Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF, Revisión 2009. 543 páginas.
3. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 2-70 - Código de Comercio de Guatemala.- 260 páginas.
4. Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento - IAASB. Normas Internacionales de Auditoría, Revisión 15 de diciembre de 2009.- 978 páginas.
5. Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento - IAASB. Normas Internacionales de Auditoría, Revisión 2005.
6. Consejo Internacional de Normas de Contabilidad - IASB. Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, emisión 2009.- 257 páginas.
7. Dosal, Paul J., Desarrollo Industrial de Guatemala. Documento electrónico del Ministerio de Economía; integrado por tres secciones, sección I al año 1898.- 16 páginas; sección II al año 1944.- 29 páginas, y sección III al año 1970.- 26 páginas.
8. Fernández Villatoro De Martínez, Rosa Carlota. Utilización de procedimientos analíticos de auditoría externa, bajo la estructura de la NIA 520, como herramienta del CPA en el Análisis de los estados financieros de una Comercializadora de vehículos. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, 03 T(3263) Noviembre de 2008.- 111 páginas.
9. Grupo editorial Océano.- Diccionario Enciclopédico OCEANO UNO Color., Edición 2000. – 1784 páginas.

10. KPMG. Manual de práctica de auditoría. Versión 2009.
11. Pérez Orozco, Gilberto Rolando. Normas y Procedimientos Auditoría II. Primera Edición ECAFYA. Guatemala, Julio de 2000. – 202 páginas.
12. The Institute of Internal Auditors.- Normas para el Ejercicio Profesional de Auditoría Interna.- Altamonte Springs, Florida, revisadas 2001.- 25 páginas.

WEBGRAFÍA

13. Asociación Guatemalteca de Exportadores - AGEXPORT. - Información económica del sector de manufacturas.- consultado el 08-05-2011
<http://www.agexport.com.gt/portal/home.aspx?tabid=2022>.- 1 página.
14. Banco de Guatemala. Producto Interno Bruto medido por el origen de la producción, años 2001 – 2008.- Consultado el 08-05-2011 desde
<http://www.banguat.gob.gt/inc/main.asp?id=51808&aud=1&lang=1>
15. Batres, Ariel. - Historia de las Ciencias Económicas.- artículo publicado en “The Black Box, Blog Económico y Político de Centro América”.- Consultado el día 08-05-2011 desde <http://ca-bi.com/blackbox/?p=716> y
<http://www.ca-bi.com/data/6deagosto.doc>.- 6 páginas.
16. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala - Misión -
http://www.cpa.org.gt/?page_id=5 .- 1 página.
17. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores - Historia y finalidad del Instituto.- http://www.igcpa.org.gt/igcpa/?page_id=12 .- 1 página.
18. Fundación de Normas Internacionales de Información Financiera – IFRS Foundation. -
<http://www.ifrs.org/The+organisation/IASCF+and+IASB.htm>